

ATTUALITÀ

Processo tributario: sulla proposta di introduzione del rinvio pregiudiziale alla Cassazione

18 Luglio 2022

Domenico Rettura, Gatti Pavesi Bianchi Ludovici



Domenico Rettura, Gatti Pavesi Bianchi Ludovici

Il disegno di legge in materia di riforma del processo tributario, approvato dal Consiglio dei ministri in data 17 maggio 2022, prevede (con finalità evidentemente deflattive del giudizio di legittimità e di assicurare una più profonda coerenza della giurisprudenza di merito a quella della Corte di Cassazione) l'introduzione di una forma di rinvio pregiudiziale che consente ai giudici tributari di merito (sia di primo grado che di appello) di chiedere alla Suprema Corte l'enunciazione di un principio di diritto concernente la fattispecie sottoposta alla loro attenzione (art. 62-bis destinato ad essere introdotto nel *corpus* del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546).

Le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali potranno avvalersi di tale facoltà al ricorrere di una delle seguenti condizioni: (i) deve trattarsi di una questione di diritto nuova, (ii) abbia natura giuridica, rilevante per materia e oggetto del contendere, (iii) presenti particolari difficoltà interpretative per la sussistenza di pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie e (iv) si tratti di argomenti suscettibili di ripresentarsi dinanzi ai giudici di merito.

È noto che l'istituto in esame (del pari di quello di cui si prevede l'introduzione nell'ambito del processo civile all'art. 362 - bis c.p.c. del progetto di riforma del codice di rito civile) tragga la propria ispirazione dal "saisine pour avis", di cui al L. 441-1, *Code de l'organisation judiciaire* francese ("Avant de statuer sur une question de droit nouvelle, présentant une difficulté sérieuse et se posant dans de nombreux litiges, les juridictions de l'ordre judiciaire peuvent, par une décision non susceptible de recours, solliciter l'avis de la Cour de cassation", e cioè "Prima di pronunciarsi su una nuova questione di diritto, che presenta una grave difficoltà e che nasce in numerose controversie, i giudici dell'ordinamento giudiziario possono, con decisione non impugnabile, chiedere il parere della Corte di Cassazione").

A differenza del "saisine pour avis", la cui natura è meramente consultiva ("L'avis rendu ne lie pas la juridiction qui a formulé la demande", "Il parere reso non vincola il giudice che ha presentato la richiesta" - L. 441-3, *Code de l'organisation judiciaire* francese), il nuovo istituto del processo tributario dovrebbe assumere natura vincolante per i giudici chiamati ad occuparsi della controversia nell'ambito della quale è effettuato il rinvio pregiudiziale.

La natura vincolante della decisione della Suprema Corte, in sede di rinvio pregiudiziale, comporta, laddove la questione pregiudiziale fosse effettivamente statuita dalla Corte di Cassazione, la possibile

scissione dell'attività giurisdizionale (tendenzialmente unitaria) in due diversi segmenti:

- (i) il primo concernente l'interpretazione della disposizione legislativa, riservata alla Suprema Corte pur nei limiti del quadro della vicenda contenziosa delineata dai giudici di merito in sede di rinvio pregiudiziale;
- (ii) il secondo relativo, invece, all'attività di applicazione della norma (prodotta dall'interpretazione della Suprema Corte) al caso concreto (e quindi la sussunzione della vicenda contenziosa sotto la fattispecie, generale ed astratta, della norma applicabile), riservata ai giudici di merito (salvi i limiti del sindacato di legittimità).

La scissione dell'attività giurisdizionale unitaria, per effetto del rinvio pregiudiziale, potrebbe comportare peculiari effetti nell'ambito delle dinamiche del processo tributario non classificabili in ordine sistematico, ma esaminabili solo sotto un approccio casistico, di seguito sommariamente riassunti.

- (i) In primo luogo, è possibile che il rinvio sia operato dal giudice di prime cure e, per l'effetto, la decisione della Suprema Corte assumerebbe valore vincolante anche per il giudice di secondo grado. Come è evincibile dalla norma, infatti, la natura vincolante della decisione si riferisce non solo all'organo giurisdizionale che ha promosso la questione di pregiudizialità, ma anche ai successivi soggetti chiamati ad occuparsi della medesima vicenda contenziosa. Conseguentemente, eventuali motivi di appello spesi avverso l'interpretazione della norma contenuta nella sentenza del giudice di prime cure, che si sia uniformata al *decisum* della Suprema Corte in sede pregiudiziale, risulterebbero inammissibili essendo la relativa questione incisa dal giudicato formatosi con la decisione di legittimità anticipata.
- (ii) Analogamente, a quanto previsto per il giudizio di rinvio a seguito della decisione della Corte di Cassazione, ex art. 394 c.p.c., i cui principi possono trovare applicazione in questa sede per affinità tra i due istituti (i.e. il rinvio pregiudiziale di nuova introduzione ed il giudizio di rinvio a seguito della decisione della Corte di Cassazione), l'intangibilità della decisione pregiudiziale assunta dalla Suprema Corte dovrebbe, altresì, sperimentare i tre limiti di seguito indicati:

- (a) lo jus superveniens. La natura vincolante della decisione assunta in sede pregiudiziale

dovrebbe, infatti, presupporre il permanere della disciplina normativa in base alla quale è stato enunciato il principio di diritto e, pertanto, detta natura cogente dovrebbe essere destinata a venir meno allorché la disciplina legislativa, interpretata in sede di rinvio pregiudiziale dalla Corte Cassazione, sia stata successivamente abrogata, modificata o sostituita per effetto di norme sopravvenute aventi efficacia retroattiva (tipicamente in materia sanzionatoria e meno frequentemente in materia impositiva). Tale principio - con riferimento al giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c. - è stato pacificamente affermato dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. Civ., Sez. VI - L., ord. 4 febbraio 2015 n. 1995; Cass. Civ., Sez. Lav., 12 novembre 2014, n. 24129);

- (b) la disapplicazione della norma per effetto di decisioni della Corte di Giustizia dell'Unione Europea intervenute successivamente alla decisione pregiudiziale. È, infatti, principio tendenzialmente affermato nella giurisprudenza della Corte di Giustizia quello secondo cui il diritto comunitario possa prevalere sul cardine del giudicato di cui all'art. 2909 c.c.. L'autorità della cosa giudicata non può infatti comportare l'effetto di inibire al giudice nazionale di porre a fondamento della propria decisione norme di matrice eurounitaria, eventualmente violate, definendo così la controversia rendendo una decisione contrastante con le stesse (norme comunitarie) frustrandone l'applicazione (cfr., *inter alia*, Corte di giustizia CE, sez. 2, 3 Settembre 2009, n. 2, Agenzia delle Entrate c. fallimento O. s.r.l.; Corte di giustizia CE 18 luglio 2007, n.119, Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato c. L. s.p.a). *A fortiori*, una preclusione dal carattere tipicamente endoprocessuale, come quella derivante della decisione in sede di rinvio pregiudiziale di nuovo conio, non dovrebbe inibire la verifica della conformità della decisione ai principi comunitari analogamente a come avviene per il giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c. (la cui analogia con il nuovo istituto si è sopra accennata), come chiarito dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. Civ., Sez. I, 25 febbraio 2011, n. 4690, in motivazione). Sempre in analogia con il giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c., tali deroghe alle ordinarie regole processuali dovrebbero conseguire dalla subordinazione del diritto comunitario al diritto nazionale evincibile dall'art. 117 Cost. laddove si dispone che lo Stato e le regioni esercitano la potestà legislativa "nel rispetto dei vincoli comunitari". A tal fine, è ormai *jus receptum* che per diritto comunitario si intenda-

no non soltanto i regolamenti e le direttive tese all'armonizzazione del diritto degli Stati membri, ma anche le sentenze emanate dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, cui è riconosciuta efficace vincolante, oltre che per i giudici, perfino per i legislatori nazionali. Non vi è dubbio, quindi, che l'autorità della decisione pregiudiziale della Suprema Corte sia destinata ad essere caducata a seguito di eventuali decisioni della Curia europea;

- (c) la sopravvenuta dichiarazione di incostituzionalità della disposizione legislativa interpretata in sede di rinvio pregiudiziale. Analogamente a quanto evidenziato in materia di *jus superveniens* ai sensi della precedente lett. a), l'eventuale declaratoria di incostituzionalità della norma sostanziale comporterà la cessazione dell'efficacia vincolante della decisione pregiudiziale non potendo il giudice di merito dare applicazione alla disposizione legislativa (di cui si sia accertata *aliunde* l'incostituzionalità) interpretata dalla Suprema Corte.
- (iii) Eventuali mutamenti dell'orientamento giurisprudenziale dominante, intervenuti successivamente alla pronuncia pregiudiziale, sarebbero irrilevanti (anche qui in analogia a quanto avviene per il giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c. - cfr. *inter alia* Cass. Civ., 14 novembre 1995, n. 11799).
- (iv) Poiché la decisione pregiudiziale assume carattere tendenzialmente definitivo, essa comporta *de facto* l'anticipazione dell'attività ermeneutica propria del giudice di ultima istanza, anche ai fini dell'art. 267, par. 3, del Trattato sul funzionamento della Unione Europea, secondo cui "Quando una questione del genere è sollevata in un giudizio pendente davanti a un organo giurisdizionale nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, tale organo giurisdizionale è tenuto a rivolgersi alla Corte". Per l'effetto, investita in sede pregiudiziale dell'interpretazione della norma domestica e laddove non la ritenesse coerente con l'ordinamento comunitario, la Suprema Corte dovrebbe sospendere il giudizio ed investire della decisione la Corte di Giustizia dell'Unione Europea.
- (v) Ancorché la Suprema Corte possa aver reso la propria interpretazione pregiudiziale, i giudici di merito dovrebbero conservare il potere di promuovere incidente di costituzionalità della norma conseguente all'interpretazione resa in sede pregiudiziale. La più recente giurisprudenza

della Suprema Corte (Cass. Civ., Sez. I, sent. n. 27082 del 21 dicembre 2007 e Cass. Civ., Sez. III n. 2114 del 30 gennaio 2008), in adesione all'orientamento consolidato dalla Corte Costituzionale (cfr. Corte Cost. ord. nn. 133 del 4 maggio 2009 e 173 del 19 maggio 2008), ha evidenziato che l'effetto vincolante del principio di diritto nel giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c. non può estendersi anche al profilo della validità costituzionale della normativa. A tal riguardo, infatti, non rileva la presunta natura chiusa del giudizio di rinvio, eventualmente preclusiva della posizione di un dubbio di legittimità dell'atto normativo applicato (cfr., sulla rilevanza della questione di costituzionalità della legge nel grado di rinvio, Cass. Civ., sez. I, 9 aprile 2004, n. 6986; Cass. Civ. Sez. I, 27 settembre 2002, n. 14022; in senso contrario: Cass. Civ., sez. I, 21 dicembre 2007, n. 27082, che sembra tuttavia essere superata dalla giurisprudenza sopra richiamata). I medesimi principi dovrebbero trovare quindi applicazione con riferimento al nuovo istituto del rinvio pregiudiziale.

- (vi) Analoga conclusione può essere raggiunta con riferimento al rinvio alla Corte di Giustizia Europea. I giudici di merito anche a seguito della decisione pregiudiziale del giudice di legittimità conserveranno il potere di sottomettere analoga questione interpretativa alla Curia Europea, laddove dubitino che la norma giuridica sia in contrasto con l'ordinamento comunitario (ancora in tema di giudizio di rinvio ex art. 394 c.p.c. - cfr. Cass. Civ., sez. I, 25 febbraio 2011, n. 4690, già citata).

In estrema sintesi, quindi, l'istituto del rinvio pregiudiziale si pone quindi come strumento di "definizione" anticipata della controversia, stante i ristretti limiti in cui la decisione resa in tale sede dalla Corte di Cassazione possa essere nuovamente rivisitata.

DB non solo
diritto
bancario

A NEW DIGITAL EXPERIENCE

 **dirittobancario.it**

