

Processo tributario, giudicato esterno: capacità espansiva in altri giudizi

di **Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA) - Avvocato Giovanni Cataldi - Loconte & Partners**

Il giudicato che si forma nel processo tributario non esaurisce i propri effetti nel limitato perimetro del giudizio in esito al quale si è formato, ma possiede una potenziale capacità espansiva in un altro giudizio tra le stesse parti.

Con sentenza 26 maggio 2014 n. 1050, la CTR di Catanzaro si è espressa sul delicato tema afferente il "principio dell'**ultrattività del giudicato** nei rapporti giuridici di durata", vale a dire sul principio in virtù del quale deve riconoscersi la formazione e l'efficacia dell'ultrattività del giudicato esterno formatosi in relazione ad una annualità di imposta, anche per le successive annualità analoghe per parti e presupposti di imposta.

Invero la questione risulta essere fortemente dibattuta non solo dalla più autorevole dottrina, ma anche dalla giurisprudenza che sul punto negli anni si è manifestata non univoca ed ha indotto la Suprema Corte ad una pronuncia a Sezioni Unite (sentenza n. 13916/2006).

I giudici, ricomponendo un contrasto sorto all'interno della sezione tributaria, hanno affermato che la **rilevanza del giudicato esterno** costituisce espressione delle esigenze di "certezza" proprie del giudicato, quindi, del principio del *ne bis in idem*, e che sarebbe contrario ai criteri di logicità ed economia dei giudizi imporre al giudice di non tenere conto di un giudicato di cui sia a conoscenza. Pertanto il giudicato che si forma nel processo tributario non esaurisce i propri effetti nel limitato perimetro del giudizio in esito al quale si è formato, possedendo una potenziale **capacità espansiva** in un altro giudizio tra le stesse parti.

Invero, in punto di diritto parrebbe opportuno rilevare come tale principio possa conciliarsi con disposizioni, in particolare per i **tributi periodici**, che manifestano l'**autonomia dei periodi di imposta**. Vi sarebbe, *prima facie*, un palese antinomia tra il principio "dell'annualità dell'imposizione" e quindi dell'autonomia delle singole annualità d'imposta con il potenziale effetto "esterno" di un giudicato in riferimento ad altre annualità d'imposta.

Tale "**contrasto**" sarebbe **risolto**, a parere dei Giudici, in ragione del principio in base al quale l'autonomia dei periodi di imposta non impedirebbe che il giudicato relativo a un periodo faccia stato anche per gli altri, qualora vada ad incidere su elementi che siano rilevanti per più periodi d'imposta.

La Suprema Corte ha ulteriormente e definitivamente ribadito che il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare coerente:

- non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria,
- ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale *norma agendi* cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti impositivi relativi ai successivi periodi d'imposta.

Orbene l'eccezione sollevata dagli appellanti, nel caso in esame, ripropone la questione se

l'**accertamento relativo ad un determinato periodo di imposta** possa estendersi, con l'efficacia prevista dall'art. 2909 c.c. (a mente del quale "l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato ad ogni effetto tra le parti") **anche in altri periodi** al di fuori del giudizio che ha dato luogo alla sentenza passata in giudicato.

In sostanza la questione concerne la valutazione dell'**efficacia del giudicato**: se sia limitato all'atto impugnato ovvero si estenda ai fatti costitutivi dell'obbligazione che vengono in considerazione come elementi del rapporto.

Le Sezioni Unite della Corte Suprema hanno confermato il valore *extra litem*, ossia l'efficacia vincolante ultra annuale della sentenza passata in giudicato che non esaurisce i propri effetti nell'ambito del relativo giudizio, ma esprime capacità espansiva in altri giudizi tra le stesse parti. A questo riguardo si osserva che la rilevanza nel processo tributario del giudicato esterno costituisce espressione del superiore principio *ne bis in idem*.

Ergo, di fondamentale importanza, per comprendere se il giudicato esterno incontri limiti, è verificare se gli elementi processuali caratterizzanti i giudizi, nel caso di specie, siano gli stessi. Orbene dall'analisi delle vicende processuali è di solare evidenza che:

- vi è coincidenza delle parti;
- identiche sono la *causa petendi* ed il *petitum*;
- identiche sono le circostanze fattuali;
- identiche sono le questioni di fatto e di diritto.

In ragione di ciò, la CTR ha ritenuto di non poter non tener conto del giudicato già formatosi in ordine alle medesime questioni di fatto e di diritto sia pure riferite ad anni di imposta diversi, in aderenza alla norma di cui all'art. 2909 c.c..

In effetti il riconoscimento della **capacità espansiva del giudicato tributario** delle sentenze esecutive su indicate, opera rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad un **pluralità di periodi d'imposta** (avvisi di accertamento formalmente identici anche se riferiti ad anni diversi), assumono carattere tendenzialmente permanente.

In deroga al principio dell'annualità dell'imposizione, e rilevando l'esigenza di certezza propria del giudicato, quindi del principio *ne bis in idem*, conformemente ai criteri di logicità ed economia dei giudizi, il principio dell'ultrattività del giudicato esterno, verificata la coincidenza delle parti, degli elementi fattuali e di diritto, non può che essere confermata nel caso di specie.

Copyright © - Riproduzione riservata