La rimessione alla Commissione Tributaria Provinciale

1. Premessa - 2. Tassatività delle ipotesi disciplinate dall'art. 59 - 3. Ipotesi sub lettera a): dichiarazione di competenza declinata o di giurisdizione negata dal primo giudice - 4. Ipotesi sub lettera b): rimessione alla Commissione Tributaria Provinciale quando la Commissione regionale riconosce che nel giudizio di primo grado il contraddittorio non é stato regolarmente costituito o integrato - 5. Ipotesi sub lettera c): rimessione nel caso che la Commissione tributaria regionale riconosca che la sentenza impugnata, erroneamente giudicando, ha dichiarato estinto il processo in sede di reclamo contro il provvedimento presidenziale - 6. Ipotesi sub lettera d): rimessione quando la commissione tributaria regionale riconosce che il collegio della Commissione Tributaria Provinciale non era legittimamente composto - 7. Ipotesi sub lettera e): rimessione quando manca la sottoscrizione della sentenza da parte del giudice di primo grado - 8. Ipotesi diverse da quelle contemplate al primo comma dell'art. 59 - 9. Modalità della rimessione. - BIBLIOGRAFIA

1. Premessa

Normalmente, a seguito dell'impugnazione, i vizi della sentenza di primo grado vengono emendati con la sentenza di appello. Infatti, il giudice di appello, accertata una causa di nullità, decide nel merito ordinando, se del caso, la rinnovazione degli atti nulli. Sussistono, tuttavia, delle fattispecie di vizi la cui gravità viene ritenuta tale da imporre che la Commissione Regionale, lungi dall'espletare un riesame del merito della controversia, rimetta la causa alla Commissione Tributaria Provinciale. Tale rimessione, assumendo le caratteristiche di un giudizio meramente rescindente[1], cui segue il giudizio rescissorio di fronte giudice di primo grado, configura una deroga al principio generale secondo cui l'appello è un mezzo di impugnazione a carattere sostitutivo. La scelta legislativa che ne costituisce il fondamento risponde, evidentemente, all'esigenza di evitare che venga perso, di fatto, un grado di giurisdizione.

La disciplina della rimessione in sede di appello alla Commissione Tributaria Provinciale, così come prevista dall'art. 59 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, è caratterizzata da importanti elementi di novità rispetto alla disciplina precedente. Infatti, l'art. 24 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636 contemplava l'istituto in esame nelle sole ipotesi in cui il contraddittorio non fosse stato costituito regolarmente o il collegio fosse stato composto in modo illegittimo. Nessun onere di riassunzione della causa incombeva al contribuente o all'Amministrazione Finanziaria. Tale limitata casistica è stata oggetto di ampliamento ad opera del legislatore del 1992, che ha previsto che la Commissione Tributaria Regionale rimetta la causa alla Commissione Tributaria

[1] BAGLIONE - MENCHINI - MICCINESI "*Il nuovo processo tributario",* Milano, 2004, Giuffrè

Provinciale che ha emesso la sentenza impugnata, oltre che nei due casi già citati, anche nelle ulteriori seguenti ipotesi:

- quando dichiara la competenza declinata o la giurisdizione negata dal primo giudice;
- quando riconosce che la sentenza impugnata, erroneamente giudicando, ha dichiarato estinto il processo in sede di reclamo avverso il provvedimento presidenziale;
- quando manca la sottoscrizione della sentenza da parte del giudice di primo grado.

L'ampliamento espresso delle ipotesi di rimessione, previste dall'articolo 59, elimina ogni dubbio sorto nel sistema previgente sulla tassatività o meno dei casi di rimessione e sulla opportunità della integrazione analogica con i casi di rimessione contemplati dagli articoli 353 e 354 del codice di procura civile[2]. In sostanza, il legislatore ha assunto come parametro gli artt. 353 e 354 c.p.c., discostandosene laddove le particolari esigenze del contenzioso tributario lo rendessero necessario.

2. Tassatività delle ipotesi disciplinate dall'art. 59

Nel processo tributario non è ammessa la rimessione facoltativa. Alla tassatività dei casi, previsti dal primo comma della norma, cui è evidente il carattere di eccezionalità, consegue il divieto di applicazione analogica, in osservanza dell'art. 14 delle disposizioni preliminari al codice civile.

Nella giurisprudenza sulla materia è facilmente rilevabile l'attenzione al rispetto della casistica enunciata nella norma.

Ad esempio, l'ipotesi di **mancata pronuncia** su di un punto della controversia tributaria non è prevista dall'art. 59 D.Lgs. 546/92 come una delle cause di rimessione della controversia alla Commissione Tributaria Provinciale competente[3].

Né ricorre alcuna delle condizioni previste dall'art. 59 con riguardo ai **tempi di deposito della perizia d'ufficio**. Ciò in quanto la normativa si limita a prescrivere termini per il deposito di atti e documenti ad opera delle parti, ma i suddetti termini non influiscono sulla regolare costituzione del contraddittorio[4].

---

[2] Circolare n. 98 del 23 aprile 1996 - Ministero delle Finanze - Dipartimento Entrate

[3] Sentenza del 01/03/2001 n. 84 Comm.Trib. Reg. Lazio - Sezione XXIX

[4] Sentenza del 13/10/1999 n. 170 Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione XXII

Come pure è noto che, nella eventualità che innanzi al giudice di appello sia **dedotto un vizio di forma**, il processo non può essere rimesso innanzi al giudice di primo grado, ma deve essere deciso nel merito dal giudice d'appello stesso[5].

Dalla suddetta tassatività derivano anche conseguenze rilevanti circa i requisiti richiesti ai fini della validità del gravame. Sul punto la Cassazione[6] ha sancito che è ammissibile l'impugnazione con la quale l'appellante si limiti a dedurre soltanto i vizi di rito avverso una pronuncia che abbia deciso anche nel merito in senso a lui sfavorevole, solo ove i vizi denunciati comporterebbero, se fondati, una rimessione al primo giudice ai sensi degli artt. 353 e 354 cod. proc. civ. e, nel caso specifico del processo tributario, dell'art. 59, comma 1, del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Nelle ipotesi in cui, invece, il vizio denunciato non rientri in uno di tali casi tassativamente previsti, è necessario che l'appellante deduca ritualmente anche le questioni di merito, con la conseguenza che, in tali ipotesi, l'appello fondato esclusivamente su vizi di rito, senza contestuale gravame contro l'ingiustizia della sentenza di primo grado, dovrà ritenersi inammissibile, oltre che per difetto di interesse, anche per non rispondenza al modello legale di impugnazione[7].
La comprensione dell'istituto rende necessario un ulteriore approfondimento analitico delle singole fattispecie elencate nel primo comma dell'art. 59 che, a dispetto della sua relativamente recente elaborazione legislativa, è stato oggetto di un fervido dibattito dottrinale e giurisprudenziale.

3. Ipotesi sub lettera a): dichiarazione di competenza declinata o di giurisdizione negata dal primo giudice

L'ipotesi contemplata alla lettera a) viene direttamente mutuata dall'abrogato art. 353 c.p.c., rubricato "Rimessione al primo giudice per ragioni di giurisdizione o di competenza". In piena aderenza a tale norma, nel processo tributario, la Commissione d'appello che ritenga sussistere in capo al giudice di primo grado la competenza da questi declinata o la giurisdizione da questi negata, non può decidere nel merito. Deve, invece, pronunciare, anche d'ufficio, sentenza con la quale rimette le parti al primo giudice. E d'altro canto la necessità della rimessione è ben comprensibile, poiché, essendo la dichiarazione con cui il giudice nega la propria giurisdizione o declina la propria competenza preliminare all'esame del merito della causa, la prima fase del

---

[5] Sentenza del 29/10/1998 n. 192 Comm.Trib. Reg. Lombardia - Sezione XXV

[6] Corte di Cassazione - Sezione V Sentenza del 26/08/2004 n. 17026

[7] Cfr. anche Corte di Cassazione - Sezione V - Sentenza del 20/02/2001 n. 2455

giudizio non si è ancora svolta. Le conseguenze dell'inosservanza di tale obbligo sono assai gravose. La sentenza del giudice tributario di appello, il quale, pur riconoscendo l'originaria incompetenza territoriale del giudice di primo grado, abbia deciso la questione nel merito, anziché rinviare le parti dinanzi al giudice competente, è viziata da nullità[8] rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità e va cassata, con il conseguente rinvio della causa al giudice di primo grado[9].

A differenza che nella disciplina civilistica, nel processo tributario, come si vedrà in seguito, non è necessario un atto di riassunzione della causa di fronte al giudice del rinvio ad iniziativa del contribuente.

Onde meglio comprendere le analogie e le differenze tra le due discipline, si rende, tuttavia, necessario effettuare una distinzione tra il difetto di giurisdizione e il difetto di competenza.

- Nella prima ipotesi, è osservabile una piena aderenza del processo tributario a quello civile. Si osservi, in proposito, che l'ipotesi della rimessione sussiste nel solo caso in cui sia la Commissione Tributaria Provinciale a rilevare erroneamente il proprio difetto di giurisdizione. Laddove, invece, tale difetto sia rilevato dalla Commissione Tributaria Regionale nei confronti del giudice di primo grado, in luogo della rimessione viene pronunciata una sentenza di mero rito, avverso la quale la parte interessata può ricorrere in Cassazione ovvero, laddove ne ricorrano le condizioni, adire l'autorità giurisdizionale ordinaria o amministrativa[10].

- Nella seconda ipotesi, invece, l'obbligo della rimessione al giudice di primo grado, laddove quest'ultimo abbia erroneamente declinato la propria competenza, viene contemplato nel solo processo tributario. Tale discrasia è sicuramente riferibile all'assenza nel processo tributario del regolamento di competenza che, invece, nel processo civile assume fondamentale rilevanza. Si ricorda, infatti, che dal combinato disposto dell'art. 353 e dell'art. 42 c.p.c. consegue che una sentenza che decida sulla sola

---

[8] Decisione del 29/09/2000 n. 5439 Comm. Trib. Centrale - Sezione XIV

[9] Cassazione sentenza 10139 del 2000 (Massima tratta da GIULIANI – ALIBERTI – MASTROGREGORI – RUFFINI "Codice annotato del contenzioso tributario", Giuffrè, 2004). Nei medesimi termini Cassazione 23/02/1995, n. 2095

[10] CONSOLO – GLENDI " Commentario breve alle leggi del processo tributario", Cedam, 2005. TESAURO, "Il processo tributario", 1998.Sull'argomento cfr. anche URICCHIO, "*La rimessione al giudice di prima istanza della controversia tributaria: problemi attuali e prospettive future",* in Rassegna tributaria, 1994, pp. 1937 e ss.

competenza non è appellabile, ma solo passibile dell'unico rimedio del regolamento necessario di competenza[11].

4. Ipotesi sub lettera b): rimessione alla Commissione Tributaria Provinciale quando la Commissione regionale riconosce che nel giudizio di primo grado il contraddittorio non é stato regolarmente costituito o integrato

L'art. 59 D.Lgs 546/92 dispone che la Commissione Tributaria Regionale rimette la causa alla Commissione Provinciale che ha emesso la sentenza nel caso in cui (lett. b) riconosca che, nel giudizio di primo grado, il contraddittorio non è stato regolarmente costituito o integrato[12]. L'ipotesi si realizza nel caso in cui una o più parti la cui presenza è necessaria non siano state convenute affatto in giudizio o nel caso di illegittima estromissione di una parte o di nullità della notifica. Si tratta della realizzazione nel processo tributario del principio sancito dalla Costituzione all'articolo 24, dove viene stabilito, al secondo comma, che "la difesa è diritto inviolabile in ogni stato e grado del procedimento".

Il principio del contraddittorio, in effetti, costituisce la garanzia che nessuno possa subire gli effetti di una sentenza, senza avere avuto la possibilità di essere parte del processo da cui la stessa scaturisce, ossia senza aver avuto la possibilità di un'effettiva partecipazione alla formazione del provvedimento giurisdizionale[13]. La regolare costituzione del contraddittorio è un principio fondamentale del processo tributario, che scaturisce dall'articolo 111 della Costituzione, secondo cui: "... ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti..."[14].

Esemplificativa, a tal proposito, è la sentenza n. 184 del 17/03/2003 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sezione XXXVII, secondo cui, ai sensi dell'art. 59, D.Lgs. 546/1992, fra le ipotesi di rimessione della causa alla Commissione Provinciale che ha emesso la sentenza impugnata, viene in rilievo quella prevista alla lett. b) del primo comma, allorché riconosce che, nel giudizio di primo grado, il contraddittorio non è stato regolarmente costituito o integrato. A questa formula appare opportuno attribuire **ampia portata**. Con essa, infatti, si è inteso coinvolgere ogni patologia nell'applicazione del principio cardine del contraddittorio in

---

[11] CONSOLO – GLENDI " Commentario breve alle leggi del processo tributario",Cedam, 2005. BAGLIONE - MENCHINI - MICCINESI "Il nuovo processo tributario", Milano, 2004, Giuffrè

[12] Cfr. Comm.Trib. Reg. Lombardia - Sezione XII - Sentenza del 21/03/2003 n. 20

[13] BUSCEMA in "Fiscooggi" dell'8 gennaio 2004

[14] Sull'argomento cfr. anche SATTA, "*Diritto processuale civile*", Cedam 1990.

primo grado, che fa sì che tale giudizio non possa considerarsi esaurito (sia pure con qualche invalidità), ma debba essere rinnovato[15].

L'ipotesi contemplata alla lettera b) include anche l'eventualità che il contraddittorio sia stato interrotto per effetto di mancata comunicazione della data di fissazione dell'udienza o di eventuali provvedimenti di rinvio. O il caso della mancata integrazione del contraddittorio nel caso di litisconsorzio necessario ex art. 14 D.Lgs. 546/92 e nel caso di prosecuzione del processo sospeso o interrotto ex art. 43 dello stesso decreto (istanza di trattazione dopo la causa di cessazione e fissazione dell'udienza da parte del presidente).

In questa sede, appare necessario esaminare analiticamente le suddette fattispecie e la casistica ad esse collegata.

Irregolarità nella notifica del ricorso introduttivo

La mancata **notifica del ricorso introduttivo** del giudizio al concessionario, che ha emanato l'atto impugnato (avviso di mora), costituisce un'ipotesi d'irregolare costituzione del contraddittorio, che consente, nel giudizio di appello, la rimessione alla Commissione Tributaria Provinciale ex art. 59 lett. b D.Lgs. 31/12/1992 n. 546[16].

A tal proposito, è considerata sanabile, e suscettibile di rimessione ex art. 59, la **nullità relativa**, ossia tale da consentire all'Ufficio o all'ente impositore di avere, in qualche modo, conoscenza dell'atto e possibilità di costituzione in giudizio. L'istituto della rimessione è, invece, del tutto escluso nel caso di **nullità assoluta**, ovvero di inesistenza della notifica stessa, con inammissibilità del ricorso. Secondo questo secondo orientamento, pertanto, la rimessione è concepibile solo riguardo agli atti successivi alla costituzione in giudizio del contraddittore.

Recentissima è la sentenza della Commissione Tributaria del Lazio n. 12 del 31/01/2005, che stabilisce che, per verificare la tempestività della notificazione della cartella di pagamento, trattandosi di un atto e di un'attività riferibili al Concessionario (emissione e notifica) del servizio di riscossione, **il ricorso deve essere proposto anche contro quest'ultimo**. Il Concessionario, quindi, deve essere posto in grado di tutelare la sua posizione per contrastare la richiesta di una sua inosservanza della legge, da cui possono derivare conseguenze patrimoniali negative. Poiché nel giudizio di primo grado il contraddittorio non è stato regolarmente costituito, occorre disporre la rimessione alla CTP, la quale dovrà pronunciarsi sulla possibilità di costituire il contraddittorio

[15] CONSOLO, " Le impugnazioni in generale e l'appello nel nuovo processo tributario" in Il fisco, 1994

[16] Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XVI Sentenza del 26/11/2001 n. 213

nei riguardi del Concessionario o sull'esito da dare al ricorso per effetto della mancata notificazione nel termine perentorio fissato dalla legge[17].

Assai dibattuto è il tema della sanatoria della notifica del ricorso per avvenuto raggiungimento dello scopo ex art. 156, comma 3, c.p.c.. Si sostiene, in proposito, che vada effettuata una distinzione tra nullità assoluta del ricorso e nullità relativa.

- Nel primo caso, data la totale inesistenza del ricorso, la rimessione va del tutto esclusa. Essa, ad esempio, non può trovare applicazione quando, per la **mancata notifica all'ufficio tributario del ricorso,** semplicemente presentato alla commissione adìta, neppure sia stato costituito il contraddittorio, ove si consideri che in tale caso, ai sensi degli artt. 21 e 22 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, la inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce, con conseguente definitività dell'atto impugnato[18]. Tale principio è stato oggetto di attenzione della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile. Essa, con sentenza n. 15530 dell'11.08.2004, ha ribadito che, secondo l'orientamento prevalente in giurisprudenza e dottrina, la partecipazione all'udienza, che non sia stata preceduta dalla conoscenza del ricorso del contribuente, non può avere efficacia sanante. Ciò in quanto **la sanatoria per raggiungimento dello scopo dell'atto può verificarsi solo con riferimento ad un atto nullo per mancanza di taluno dei requisiti legali indispensabili, ma non è ipotizzabile sanatoria nei confronti di un atto inesistente**, contrapposta alla notificazione nulla. Pertanto, se non si è avuta alcuna trasmissione della copia del ricorso introduttivo del giudizio all'Ufficio convenuto, deve ribadirsi la totale irrilevanza della comparizione in giudizio di un rappresentante dell'Ufficio, la quale non può precludere il rilievo della mancata costituzione del contraddittorio, pur in assenza di eccezioni di parte.

- Da quanto detto emerge, ovviamente, la possibilità del ricorso alla rimessione nel caso di nullità relativa, ossia di vizio di gravità tale da consentire comunque all'ufficio, all'ente impositore o al concessionario di pervenire alla conoscenza dell'atto e di costituirsi in giudizio[19].

Irregolarità nella costituzione del contraddittorio

Numerosi sono i casi di irregolarità nella costituzione del contraddittorio affrontati sia in dottrina che in giurisprudenza.

---

[17] Cfr. Comm.Trib. Reg. Lazio - Sezione X – sentenza del 31/01/2005 n. 7; Comm.Trib. Reg. Lazio - Sezione VII Sentenza del 21/10/2004 n. 69

[18] Corte di Cassazione - Sezione V Sentenza del 19/05/2003 n. 7814

[19] Cfr. DELL'ANNO, "Il processo tributario", 1997.

Ad esempio, nel contenzioso tributario **la notifica irrituale dell'avviso di fissazione della prima udienza**[20] ovvero **l'omessa comunicazione alle parti e all'Amministrazione finanziaria dell'avviso di fissazione dell'udienza di discussione**[21] costituisce causa di nullità del procedimento e della decisione della commissione tributaria per violazione del diritto di difesa e del principio del contraddittorio. Si configura, in tal caso, un vizio processuale idoneo a configurare l'ipotesi di rimessione della causa al primo giudice per violazione dei princìpi sull'integrità del contraddittorio, in analogia col disposto dell'art. 354, primo comma, c.p.c.[22]. Resta ferma la possibilità per la parte ricorrente di presentare al presidente della sezione apposita istanza di fissazione d'udienza al fine di sollecitare lo svolgimento del processo[23]. E tuttavia si tratta di un'eventualità produttiva non di mera irregolarità, ma della ben più gravosa sanzione della nullità dei successivi atti processuali e della sentenza di secondo grado[24].

Per altro verso, la circostanza che la trattazione della controversia sia tenuta nella forma della discussione in pubblica udienza, con l'intervento del difensore della parte privata**, in assenza della apposita istanza del contribuente**, prescritta dall'art. 33 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, determina non una mera irregolarità del procedimento, bensì una vera e propria lesione del diritto di difesa dell'Ufficio finanziario, garantito dall'art. 24 Cost., con conseguente nullità dell'udienza di discussione tenuta senza la rituale partecipazione dell'Ufficio, nonché della

---

[20] Commissione Tributaria regionale di LOMBARDIA Sezione 27 - Sentenza 22.03.1999, n. 79

[21] Cfr. Commissione Tributaria regionale di LOMBARDIA Sezione 64 - Sentenza 01.04.2003, n. 25: "Il **mancato ricevimento, da parte del difensore del contribuente, dell'avviso di trattazione della vertenza** è causa di nullità della sentenza in quanto emessa a seguito di trattazione svolta in violazione dei principi del contraddittorio e della difesa. Ne consegue, ai sensi dell'art. 59, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, l'obbligo di rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Provinciale competente".

[22] Corte di Cassazione Sezione Tributaria civile Sentenza 14.07.2003, n. 11014. V. anche Cass. civile 21 marzo 2001, n. 4037, secondo cui "Anche nel procedimento camerale, in difetto di diversa previsione di legge, opera la regola per cui il giudice del reclamo deve decidere nel merito, pure se riscontri vizi nel procedimento, in ossequio al principio di conversione delle nullità in motivi di impugnazione, fatte salve, tuttavia, le ipotesi tassativamente previste dagli artt. 353 e 354 cod. proc. civ., tra cui, l'ipotesi di violazione del contraddittorio". Cfr. Cass. 6879/1999; 11394/1999; 12052/1999

[23] DI GIACOMO *"Nulla la sentenza senza l'avviso di trattazione: l'omessa comunicazione alle parti costituite della data di discussione della controversia viola il principio del contraddittorio e del diritto di difesa"* in www.fiscooggi.it

[24] BUSCEMA -DI GIACOMO, *"Il processo tributario",* 2004, Giuffrè Editore.
Sul punto cfr. Cass. 15 giugno 2001, n. 8133: "In effetti, in tema di contenzioso tributario, la segreteria deve dare comunicazione alle parti costituite, almeno trenta giorni prima, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, della data stabilita per la trattazione della controversia, anche nell'ipotesi in cui la trattazione della stessa sia stata rinviata a tempo indeterminato per esigenze del servizio, tra le quali deve ricomprendersi anche la necessità ravvisata dall'organo giudicante di acquisire d'ufficio prima della pronuncia documenti ritenuti rilevanti ai fini della decisione della lite. L'omissione di tale comunicazione non determina l'estinzione del processo, ma la nullità dei successivi atti processuali e della sentenza, a norma degli artt. 101 e 156, secondo comma, cod. proc. civ., essendo detta comunicazione indispensabile per assicurare il contraddittorio e l'esercizio del diritto di difesa delle parti".
Cfr. anche Cass. 1° agosto 1996, n. 6952, con riferimento all'art. 19 del D.P.R. 636/1972; Cass. 6 marzo 2000, n. 2509; Cass. 28 agosto 2000, n. 11229.

sentenza emessa all'esito della stessa e di ogni altro atto conseguente. E con conseguente rimessione del giudice d'appello alla commissione di primo grado[25]. È processualmente irrilevante esclusivamente la mancata partecipazione dell'Ufficio alla udienza di trattazione della istanza di sospensione della cartella di pagamento. Infatti, essendo questa trattata in camera di consiglio ex art. 47 comma secondo D.Lgs. 546/1992, e attesa la rituale notifica di essa, è nella libera determinazione della parte processuale di presenziare o meno all'udienza.

Alla medesima soluzione si giunge laddove la controversia sia stata trattata in pubblica udienza **senza che la relativa istanza sia stata notificata** alla controparte[26].

Analogamente, determinano la disintegrità del contraddittorio la conseguente dichiarazione della nullità della sentenza e la doverosa rimessione degli atti alla Commissione di primo grado per il rinnovo del giudizio, i casi di omessa notifica alla controparte dell'atto **di costituzione in giudizio** dell'Ufficio[27], di comunicazione **dell'avviso di comparizione** in udienza effettuato alla parte presso un domicilio differente da quello eletto e, quindi, in concreto, a soggetto estraneo al processo[28] e di **notifica dell'udienza di trattazione e del dispositivo della sentenza di primo grado**, effettuata al contribuente presso la sua residenza, anziché presso il domicilio eletto[29].

L'elencazione di casi specifici potrebbe ampiamente proseguire. In questa sede, ci si limita ad esemplificarne alcuni particolarmente interessanti.

Ad esempio, deve essere dichiarata la nullità per difetto del contraddittorio con rimessione della causa al primo grado, della decisione della Commissione Tributaria emessa se la raccomandata con la quale è stata comunicata la data dell'udienza di discussione del ricorso, pur diretta al ricorrente, per un caso di omonimia viene **recapitata alla casa di reclusione che ospita un detenuto avente lo stesso nome del ricorrente[30].**

Ancora, in mancanza di elezione di domicilio presso il difensore nominato, la comunicazione dell'avviso di trattazione della causa deve essere fatta nella residenza dichiarata dalla parte. Qualora la **comunicazione venga effettuata, invece, presso il difensore e quest'ultimo non partecipi all'udienza di discussione**, si realizza la violazione del princìpio del contraddittorio

---

[25] Corte di Cassazione Sezione Tributaria civile - Sentenza 03.11.2003, n. 16432. Vedi anche Cass. 3936/2002; Cass.10099 e 5986/2001.

[26] Sentenza del 02/05/2000 n. 36 - Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione XXVII

[27] Sentenza del 08/06/2000 n. 60 - Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione XVII

[28] Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XVIII Sentenza del 10/10/2001 n. 103

[29] Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XVIII - Sentenza del 27/02/2002 n. 271

[30] Sentenza del 15/04/2000 n. 33 - Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XXI

prevista dall'art. 59, comma 1, lett. b), D.Lgs. 546/1992, e, quindi, la causa deve essere rimessa alla Commissione provinciale che ha emesso la sentenza impugnata[31].

La notifica alle persone giuridiche ai sensi dell'art. 145, commi 1 e 3, c.p.c., va eseguita presso la sede della società e, solo nel caso in cui questa non fosse possibile, al rappresentante legale della stessa.

Ne consegue che la **comunicazione della data di trattazione in appello**, di cui agli articoli 31 e 61 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, effettuata nei confronti della persona giuridica, è nulla se eseguita nella residenza privata del legale rappresentante e non nella sede della società, con nullità dei successivi atti compiuti e della sentenza emessa. La Commissione Tributaria Regionale, in seguito all'accoglimento della nullità dell'avviso di trattazione ex art. 59, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 546 del 1992, deve rimettere la causa alla Commissione Tributaria Provinciale al fine della rinnovazione del giudizio: in questo caso, il motivo di gravame proposto alla Commissione Tributaria, consistente nel dedurre la nullità del processo di primo grado, ha carattere assorbente e preliminare. Resta ferma la possibilità per la parte ricorrente di presentare al Presidente della sezione apposita istanza di fissazione d'udienza, al fine di sollecitare lo svolgimento del processo. L'omissione della comunicazione de quo non rappresenta una irregolarità priva di effetti invalidanti, ma determina la nullità dei successivi atti processuali e della sentenza di secondo grado, essendo la predetta comunicazione indispensabile per assicurare il contraddittorio (inaudita altera parte) e l'esercizio del diritto di difesa in tale fase processuale[32]..

Irregolarità nella integrazione del contraddittorio

L'omessa partecipazione al giudizio di I grado di un **liticonsorte necessario** determina la nullità radicale della sentenza appellata, che viene a tutti gli effetti considerata come inutiliter data, come chiarito anche nella Circolare dell'Agenzia delle Dogane del 04/04/2002 n. 26[33].

In proposito, si sostiene in dottrina che la rimessione sia possibile solo laddove sia intervenuto volontariamente un litisconsorte necessario pretermesso in appello, **il quale abbia eccepito l'irregolarità del contraddittorio in primo grado**. In mancanza di detta eccezione, il giudice d'appello è tenuto a pronunciarsi in secondo grado anche sul merito[34].

---

[31] Commissione Tributaria Provinciale di Milano Sezione 14 - Sentenza 16.02.2004, n. 8

[32] Corte di Cassazione - Sentenza n. 13409 del 12 - 09 - 2003, Sez. V

[33] Circolare del 04/04/2002 n. 26 - Agenzia delle Dogane - Area Uffici Giuridici e Contenzioso

[34] TESAURO, "Il processo tributario", 1998.

Il Ministero delle finanze è del tutto estraneo al rapporto fra Comune e cittadino contribuente, avente ad oggetto i tributi di competenza dell'ente locale, e, quindi, non ha titolo per partecipare al contenzioso concernente detto rapporto che insorga fra i soggetti, attivo e passivo, di questo: deve escludersi, di conseguenza, la riscontrabilità dell'irregolarità della costituzione del contraddittorio[35] nel caso di mancata convocazione del Ministero stesso.

L'obbligatorietà dell'integrazione del contraddittorio nella fase dell'impugnazione, al fine di evitare giudicati contrastanti nella stessa materia e tra soggetti già parti del giudizio, sorge non solo quando la sentenza di primo grado sia stata pronunciata nei confronti di tutte le parti tra le quali esiste litisconsorzio necessario sostanziale e l'impugnazione non sia stata proposta nei confronti di tutte, ma anche nel caso del cosiddetto litisconsorzio necessario processuale. E' il caso in cui l'impugnazione non risulti proposta nei confronti di tutti i partecipanti al giudizio di primo grado, sebbene non legati tra loro da un rapporto di litisconsorzio necessario, sempre che si tratti di cause inscindibili o tra loro dipendenti (art. 331 cod. proc. civ). In tale circostanza, la necessità del litisconsorzio in sede di impugnazione è imposta dal solo fatto che tutte le parti sono state presenti nel giudizio di primo grado. In entrambe le ipotesi, la mancata integrazione del contraddittorio nel giudizio di appello determina la nullità dell'intero procedimento di secondo grado e della sentenza che lo ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità[36].

I provvedimenti attinenti al regolare svolgimento del processo, tra i quali rientrano quelli relativi all'integrazione del contraddittorio, sono suscettibili di impugnazione solo sotto il profilo degli "errores in procedendo", quando cioè diano luogo ad una nullità della sentenza, determinando un pregiudizio per gli interessi della parte che può essere rimosso solo attraverso l'impugnazione della pronuncia viziata. Ciò non si verifica nel caso in cui il giudice di appello abbia erroneamente ravvisato una situazione di litisconsorzio necessario, pur in presenza di una causa scindibile, poiché l'assunzione della qualità di parte dei non appellanti e l'estensione del giudicato anche nei loro confronti non determina alcun pregiudizio per gli appellanti[37].

Irregolarità nell'assistenza tecnica

---

[35] Corte di Cassazione Sezioni Unite civili - Sentenza 22.10.2002, n. 14896

[36] Cass., sez. lav., 21 giugno 1997 n. 5568

[37] Cass., sez. I, 24 novembre 1995 n° 12172. Cfr. anche SANTORO "Tematiche ricorrenti in grado d'appello"in QUADERNI DEL CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA - Anno 2002 n. 7

Quando il ricorso introduttivo, riguardante una controversia di valore superiore a cinque milioni, non è stato sottoscritto da **difensore abilitato**, **ovvero in caso di mancata integrazione del contraddittorio in ordine alla difesa tecnica del contribuente/ricorrente ex art. 59 comma primo lett. b)**, la Commissione provinciale deve disporre la regolarizzazione dell'assistenza tecnica, altrimenti risulta violato il principio del contraddittorio. Pertanto, la Commissione regionale, annullata la sentenza di primo grado impugnata, deve rimettere gli atti alla Commissione provinciale per la regolarizzazione del contraddittorio stesso[38].

Ai sensi dei combinati disposti art. 79, comma 12, e art. 12, comma 5, D.Lgs. 546/92, la regolarizzazione della costituzione delle parti, secondo le nuove norme **sull'assistenza tecnica,** è disposta secondo le modalità e nel termine preventivo fissato dal Presidente di sezione o dal collegio, con decreto o ordinanza da comunicare alle parti. Pertanto, il ricorso in appello avverso sentenza per mancata assistenza va accolto, con rimessione della causa alla Commissione Provinciale che ha emesso la sentenza[39].

Difetto di legittimazione passiva

Ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. b, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, il **difetto di legittimazione passiva** dell'Ufficio accertatore determina una violazione del principio del contraddittorio ed impone la rimessione della causa innanzi alla Commissione Provinciale (nella specie, nel giudizio di primo grado non era stato regolarmente costituito il contraddittorio con l'Ufficio territorialmente competente)[40].

Un caso specifico è trattato nella sentenza della Corte di Cassazione - Sezione V n. 15206 del 06/08/2004. La Corte afferma che, in tema di contenzioso tributario, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 602 del 1973 (nel testo anteriore alle modifiche introdotte dall'art. 35 del D.Lgs. 46 del 1999 e dall'art. 1, comma quinto, della legge 133 del 1999), la legittimazione passiva nel giudizio di impugnazione del silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso di tributi - nella specie IRPEF e ILOR - versati in eccedenza da parte del contribuente, spetta esclusivamente all'Intendenza di Finanza, non anche all'Ufficio Distrettuale delle Imposte Dirette. Pertanto, in caso di erronea evocazione in giudizio del solo Ufficio Distrettuale predetto, non può farsi luogo

[38] Sentenza del 13/07/2002 n. 59 Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione XXV. Conformemente, Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XXI - Sentenza del 21/04/2001 n. 52.

[39] Comm.Trib. Reg. Campania - Sezione XXXI Sentenza del 19/11/2001 n. 324

[40] Commissione Tributaria regionale di LOMBARDIA Sezione 48 - Sentenza 21.07.1999, n. 247

all'applicazione dell'art. 59, primo comma, lett. b), D.Lgs. n. 546 del 1992, secondo cui la Commissione Tributaria Regionale deve rimettere la causa alla Commissione Provinciale che ha emesso la sentenza impugnata quando riconosce che nel giudizio di primo grado il contraddittorio non è stato regolarmente costituito (disposizione peraltro già contenuta nell'art. 24 D.P.R. n. 636 del 1972). Detta norma è, infatti, destinata ad operare sempreché sia stato dal contribuente correttamente individuato l'Ufficio dell'Amministrazione cui spetta la **legittimazione passiva** al giudizio: non nel caso in cui sia stato evocato in giudizio un Ufficio non legittimato a contraddire, essendo mancata in radice, in tal caso, la rituale instaurazione del rapporto processuale e non essendosi determinata una mera irregolarità del contraddittorio, cui porre rimedio con la regolarizzazione dello stesso innanzi al primo giudice.

Altri casi

A conclusione dell'esame della lettera b) di cui all'art. 59, si ritiene di citare alcuni casi pratici interessanti.

Ad esempio, la **mancata richiesta dell'originale del ricorso proposto dal contribuente** contro il ruolo formato dai Centri di servizio, che spetta alla Segreteria della Commissione Tributaria, ai sensi dell'art. 10, comma 1, D.P.R. 28 novembre 1980, n. 787, impedisce ogni riscontro sull'attività precontenziosa riservata al Centro di servizio, ivi compresa la verifica di ammissibilità del ricorso, non consentendo, quindi, una corretta instaurazione del contraddittorio tra le parti. Tale circostanza genera un vizio del procedimento che impone la rimessione al giudice di prime cure, ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. b), D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546[41].

Ancora, il **decesso del ricorrente** nelle more del giudizio di primo grado, prima dell'udienza di discussione, impone l'automatica interruzione del processo ex art. 40, comma 2, D.Lgs. 31.12.1992, n. 546. Di conseguenza, la sentenza è improduttiva di effetto nei confronti degli eredi e deve ritenersi nulla. La violazione delle norme previste per la partecipazione degli eredi al giudizio di primo grado pregiudica il diritto ad una regolare costituzione del contraddittorio. Legittima, quindi, è la rimessione della causa alla Commissione Tributaria Provinciale[42].

I casi di rimessione della causa alla Commissione provinciale sono tassativi. Tali casi sono espressamente individuati e, fra di essi, non rientra affatto quello della **mancata menzione dei**

[41] Commissione Tributaria regionale di LOMBARDIA Sezione 8 - Sentenza 27.05.2003, n. 51

[42] Sentenza del 26/06/2000 n. 28 - Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione VIII

difensori. Ciò dimostra che, al più, l'omissione può determinare una correzione per errore materiale della decisione, non di certo la nullità della pronuncia del primo giudice[43].

5. Ipotesi sub lettera c): rimessione nel caso che la Commissione tributaria regionale riconosca che la sentenza impugnata, erroneamente giudicando, ha dichiarato estinto il processo in sede di reclamo contro il provvedimento presidenziale

Ai sensi dell'art. 27 D.Lgs. 546/92, in tema di delibazione anticipata, è previsto che il Presidente della sezione, scaduti i termini per la costituzione in giudizio delle parti, esamini preliminarmente il ricorso e ne dichiari l'inammissibilità nei casi espressamente previsti, se manifesta. Ove ne sussistano i presupposti, dichiara, inoltre, la sospensione, l'interruzione e l'estinzione del processo. I provvedimenti hanno forma di decreto e sono soggetti a reclamo, sul quale la Commissione decide con ordinanza di rigetto ovvero con sentenza. Orbene, in caso di appello avverso tale sentenza, la Commissione Tributaria Regionale che ne riconosca l'erroneità deve rimettere la causa al giudice di prime cure.

La condizione di cui alla lettera c) dell'art. 59 viene mutuata dall'art. 354 c.p.c. (Rimessione al primo giudice per altri motivi) che recita "Fuori dei casi previsti nell'articolo precedente, il giudice d'appello non può rimettere la causa al primo giudice, tranne che dichiari nulla la notificazione della citazione introduttiva, oppure riconosca che nel giudizio di primo grado doveva essere integrato il contraddittorio o non doveva essere estromessa una parte, ovvero dichiari la nullità della sentenza di primo grado a norma dell'art. 161, secondo comma. Il giudice d'appello rimette la causa al primo giudice anche nel caso di reclamo al presidente avverso l'ordinanza o la sentenza che dichiara l'estinzione del processo, a norma e nelle forme dell'art. 308".

Occorre fare attenzione ad interpretare correttamente il testo dell'art. 59, il cui disposto è, invero, inequivocabile. La rimessione è, infatti, applicabile solo nel caso di impugnazione di una sentenza che abbia dichiarato **estinto il processo in sede di reclamo contro il provvedimento presidenziale.** Da tale precisa disposizione è, pertanto, argomentabile *a contrariis* che, fuori dalla citata ipotesi, ovvero nel diverso caso in cui l'estinzione della causa venga dichiarata dal

[43] Comm.Trib. Reg. Lazio - Sezione VII -sentenza del 20/07/2004 n. 53

giudice di primo grado nel corso del processo, il giudice d'appello è obbligato a pronunciarsi nel merito[44].

Della questione si è occupata anche l'Agenzia delle Dogane che, con Circolare del 04/04/2002 n. 26, ha chiarito che, se la Commissione tributaria regionale rileva che quella provinciale, in occasione del reclamo proposto avverso il provvedimento presidenziale dichiarativo dell'estinzione del giudizio, lo ha erroneamente confermato, deve rimettere la causa dinanzi al Collegio del I grado di giudizio, poiché, diversamente, se il Giudice d'Appello si pronunciasse nel merito della causa, si produrrebbe l'effetto di omettere un grado di giurisdizione, (cioè il primo).

L'ipotesi non ricorre nel caso che l'estinzione sia pronunciata all'esito del giudizio, come accade nella cessazione della materia del contendere per condono. In tal caso, infatti, non ci sarebbe bisogno di una rimessone che tuteli il diritto delle parti al doppio grado di giudizio, perché le parti ne hanno già usufruito e la rimessione reitererebbe un grado di giudizio già esaurito[45]

Pertanto, la sentenza con cui il giudice di primo grado dichiara la cessazione della materia del contendere a seguito di conciliazione fra le parti, deve essere impugnata con appello. Sono infondate le contestazioni secondo cui il provvedimento avrebbe - sotto l'apparenza di sentenza – il contenuto di decreto e, quindi, sarebbe reclamabile avanti al medesimo giudice di primo grado, perchè trova applicazione il principio secondo cui l'identificazione del mezzo di impugnazione, esperibile contro un provvedimento giurisdizionale, deve essere fatta in riferimento esclusivo alla qualificazione dell'azione compiuta dal giudice, ancorché inesatta[46].

Qualora il giudice di secondo grado rimetta la causa alla Commissione Tributaria Provinciale, ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. c), del D.Lgs. 546/92, la parte che voglia contestare quanto stabilito nella decisione della Commissione Tributaria Regionale è tenuta ad impugnare la sentenza. In caso contrario, si forma il giudicato interno, che copre il dedotto ed il deducibile con la conseguenza che resta fermo quanto deciso dal primo giudice[47].

---

[44] CAMPEIS-DE PAULI, "Il manuale del processo tributario", Cedam, 2002. FINOCCHIARO A. e M. "Commentario al nuovo processo tributario", Milano, 1996. CONSOLO – GLENDI " Commentario breve alle leggi del processo tributario",Cedam, 2005.

[45] Cfr. GILARDI-LOI-SCUFFI "Il nuovo processo tributario", Giuffrè, 1997, pag. 346.

[46] Sentenza del 12/04/2005 n. 7505 Corte di Cassazione - Sezione V

[47] Commissione Tributaria Provinciale di Como Sezione 10, Sentenza 18.11.2002, n. 147

Infine, in caso di estinzione del giudizio di cui all'art. 34, quinto comma, della Legge n. 413/1991, pronunciata dal giudice di primo grado con sentenza, invece che con ordinanza, la causa deve essere rimessa al predetto giudice, a norma degli artt. 59, 61 e 35 del D.Lgs. 546/92 e degli artt. 161 e 354 del c.p.c., per la "necessaria pronuncia di merito"[48].

6. Ipotesi sub lettera d): rimessione quando la Commissione tributaria regionale riconosce che il collegio della Commissione Tributaria Provinciale non era legittimamente composto

L'art. 59 D.Lgs. 31.12.1992, n. 546, prevede, al comma 1, lettera d), la rimessione della causa da parte della Commissione Tributaria Regionale alla Commissione Tributaria , che ha emesso la sentenza impugnata, nel caso in cui riconosca che il Collegio di quest'ultima non era legittimamente composto. La rilevanza in merito all'accertamento delle situazioni di incompatibilità, da cui deriva l'esonero dalle funzioni ex nunc, non spetta al Collegio, bensì al Consiglio di Presidenza, ex art. 12, D.Lgs. 31.12.1992, n. 545, che provvede con atto deliberativo[49].

Casi di illegittima composizione del Collegio sono:

1) la presenza di Giudici in numero superiore o inferiore a tre, secondo quanto stabilito dall'art. 2, comma 5, del D.Lgs. 545/92. Il verbale di adunanza non documenta la composizione del collegio di ognuna delle controversie trattate. L'atto destinato ad attestare il numero e l'identità dei componenti del collegio in relazione a ciascun ricorso, perciò idoneo a dimostrare, fino a querela di falso, l'eventuale vizio di costituzione del giudice, è il verbale dell'udienza di discussione, che deve essere redatto a cura del segretario[50];

2) la mancata partecipazione alla deliberazione del Presidente, ovvero del Vicepresidente;

3) la presenza nel Collegio di un membro decaduto;

---

[48] Sentenza del 20/03/2000 n. 65 - Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XIII

[49] Sentenza del 27/11/1999 n. 126 Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione II

[50] Sentenza del 24/02/1987 n. 1947 - Corte di Cassazione - Sezioni Unite

4) la partecipazione alla deliberazione di un membro di altra Sezione non autorizzato dal Presidente della Commissione, secondo quanto stabilito dall'art. 2, comma 6, del D.Lgs. 545/92;

5) la partecipazione alla deliberazione di un soggetto del tutto estraneo all'organo giurisdizionale[51];

6) la diversa composizione del collegio che ha deciso la lite rispetto a quello davanti a cui è avvenuta la discussione.

La norma si riferisce specificamente al difetto di composizione del Collegio, ma è evidente che tale difetto deve intendersi esteso anche ai casi in cui il Giudice singolo decida in luogo del Collegio, come nel caso della sentenza pronunciata dal giudice singolo per una causa di valore superiore a € 2.500. Si deve, infatti, considerare che la disposizione in esame è stata prodotta dal legislatore prima della riforma che ha istituito il Giudice singolo. L'interpretazione estensiva della disposizione nasce, perciò, dal fatto stesso che la formula legislativa non poteva prevedere una fattispecie di invalidità, che alla data della sua entrata in vigore non era configurabile, se non dando luogo alla nullità assoluta (inesistenza) della decisione. D'altronde, non può porsi propriamente una questione di competenza per valore, trattandosi, in ogni caso, di organo giudicante di primo grado, di cui varia soltanto la composizione[52].

7. Ipotesi sub lettera e): rimessione quando manca la sottoscrizione della sentenza da parte del giudice di primo grado

L'omessa sottoscrizione della sentenza, da parte del Presidente del collegio o dell'estensore, ne determina la nullità assoluta ed insanabile per mancanza di un requisito formale essenziale, equiparabile all'inesistenza del provvedimento. Tale omessa sottoscrizione da parte del Presidente, costituendo causa di nullità che invalida in radice la pronuncia e la fase processuale che l'ha preceduta, impone il rinvio della vertenza alla Commissione Tributaria Provinciale per il rinnovo della trattazione[53]. La sentenza, pertanto, anche se l'omissione è involontaria, non è

---

[51] Circolare del 04/04/2002 n. 26 – Agenzia delle Dogane. Cfr. GILARDI-LOI-SCUFFI "IL nuovo processo tributario", Giuffrè, 1997, pag 345.

[52] Sentenza del 21/01/2002 n. 170 Comm.Trib. Reg. Toscana - Sezione I.

[53] Circolare del 04/04/2002 n. 26 - Agenzia delle Dogane. Sentenza del 05/03/1999 n. 3 Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XVIII. Cfr. anche Sentenza del 10/03/2001 n. 312 Comm.Trib. Reg. Sicilia - Sezione XXII, secondo cui "La decisione non sottoscritta dal Presidente della Commissione Tributaria di I grado deve essere dichiarata inesistente e gli atti vanno rimessi alla stessa per il nuovo giudizio".

emendabile con la procedura di correzione degli errori materiali. Inoltre, secondo la dottrina[54], alla rimessione non può seguire il semplice riesame della fase decisoria del processo. È, invece, necessaria una rinnovazione della trattazione della causa[55].

8. Ipotesi diverse da quelle contemplate al primo comma dell'art. 59

Il secondo comma dell'art. 59 stabilisce che, al di fuori dei casi previsti al comma precedente, la Commissione tributaria regionale decide nel merito previamente ordinando, ove occorra, la rinnovazione di atti nulli compiuti in primo grado. Onde consentire il rispetto del principio del contraddittorio, la rinnovazione viene disposta con ordinanza, analogamente a quanto previsto dalla disciplina codicistica di cui all'art. 354 c.p.c.[56]. Laddove non fosse più possibile ordinare la detta rinnovazione, spetta al giudice del grado di appello decidere nel merito, mediante l'utilizzo degli atti trasmessi, eccetto che di quelli nulli[57]. Tale regola è valida per tutti gli atti, inclusi quelli di istruzione probatoria[58].

9. Modalità della rimessione

Il terzo comma dell'art. 59 offre chiarimenti in merito agli adempimenti e alle modalità con cui la rimessione viene, di fatto, realizzata.

In effetti, emessa la sentenza e disposta da una delle due parti la notifica, possono aversi due casi:

- accettazione ovvero mancata impugnazione. In tal caso, decorso il termine di cui all'articolo 51 (sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3. Nel caso di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile *il termine di sessanta giorni* decorre dal giorno in cui é stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o é

[54] TESAURO, "Il processo tributario", 1998

[55] FINOCCHIARO A. e M. "Commentario al nuovo processo tributario", Milano, 1996.

[56] CONSOLO – GLENDI " Commentario breve alle leggi del processo tributario",Cedam, 2005.

[57] TESAURO, "Il processo tributario", 1998. BELLAGAMBA, "*Il contenzioso tributario dopo il Decreto legge 16 maggio 1996, n. 259*", Utet, Torino, 1996.

[58] BAFILE "Il processo tributario", 1994.

stato recuperato il documento o é passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice), si verifica irretrattabilità e obbligatorietà ovvero passaggio in giudicato;

- ricorso per Cassazione, a conclusione del quale si realizza egualmente il passaggio in giudicato.

A seguito del passaggio in giudicato della sentenza di rimessione della causa al primo grado, la segreteria della Commissione tributaria regionale, nei successivi trenta giorni (termine ordinatorio), trasmette d'ufficio il fascicolo del processo alla segreteria della Commissione Tributaria Provinciale, **senza necessità di riassunzione ad istanza di parte.** Il giudice di primo grado provvede ex officio alla prosecuzione del giudizio[59].Viene, così, evitato il pericolo che il processo si estingua per inattività delle parti dopo la sentenza di rimessione come avviene, invece, nel processo civile in virtù del disposto del terzo comma dell'art. 307 c.p.c[60]. In ogni caso l'interesse del contribuente all'esatta osservanza della legge viene garantita dalla possibilità di impugnare con ricorso per Cassazione la mancata rimessione o la rimessione che fosse eventualmente disposta nell'inosservanza dei presupposti di cui all'art. 59, comma 1.

A tal proposito, la Circolare del 04/04/2002 n. 26 dell'Agenzia delle Dogane impartisce precise istruzioni agli Uffici, stabilendo che essi sono tenuti a prestare attenzione affinché il Giudice d'Appello, unitamente alla sollecitata rimessione del processo alla Commissione Tributaria Provinciale, si pronunci anche in ordine alle spese del giudizio, "non potendosi rinviare la relativa pronuncia ad un momento successivo, in quanto il Giudice d'Appello, con la indicata sentenza, chiude il processo dinanzi a sé" (Cass., S.U. 15.11.1994, n. 9594)[61].

Circa la rilevabilità d'ufficio dei vizi di cui all'art. 59, comma primo, nell'ambito del giudizio di appello, è necessario distinguere due ipotesi:

- se essi non hanno costituito oggetto di gravame e la sentenza di primo grado non ha affrontato l'argomento, non sussiste alcun ostacolo alla possibilità che il giudice di secondo grado decida d'ufficio per la rimessione della causa alla Commissione Tributaria Provinciale;

---

[59] CAMPEIS-DE PAULI, "Il manuale del processo tributario", Cedam, 2002.

[60] SANTORO "Tematiche ricorrenti in grado d'appello", in *Quaderni del consiglio di presidenza della giustizia tributaria*, anno 2002, n. 7

[61] Circolare del 04/04/2002 n. 26 - Agenzia delle Dogane

- la medesima possibilità è, invece, esclusa nel caso in cui il tema sia stato oggetto della sentenza di primo grado e difetti il gravame di parte sul corrispondente capo.

Anche in questo caso si tratta di principi tratti direttamente dal processo civile e non incompatibili con le modalità di svolgimento di quello tributario[62].

È opportuno sottolineare che, a differenza della disciplina di cui al D.P.R. 636/72, che, all'art. 24, comma 2, rinviava la causa all'esame di altra sezione della Commissione tributaria di primo grado o addirittura ad altra Commissione, la competenza sul giudizio di rinvio, nella disciplina attuale, spetta alla medesima Commissione che ha emesso la sentenza impugnata.

Nell'ambito del giudizio instaurato a seguito del rinvio è legittimo ritenere che sia del tutto superfluo sia l'esame preliminare del ricorso, già espletato nel precedente grado di giudizio, sia la costituzione delle parti, attesa l'assenza della riassunzione ad impulso di parte. Naturalmente il giudizio si svolge nelle medesime forme di quello di primo grado, a meno che la rimessione non sia stata originata da un difetto di sottoscrizione della sentenza, ipotesi nella quale è escluso che le parti possano produrre memorie, documenti e repliche, mentre è sufficiente rinnovare la sola decisione della lite[63].

Lecce, 22 luglio 2005

AVV. MAURIZIO VILLANI

Avvocato Tributarista in Lecce

componente del Consiglio dell'Unione Nazionale
delle Camere degli Avvocati Tributaristi
www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it

BIBLIOGRAFIA

BAGLIONE - MENCHINI - MICCINESI "*Il nuovo processo tributario",* Milano, 2004, Giuffrè.

GIULIANI – ALIBERTI – MASTROGREGORI – RUFFINI "Codice annotato del contenzioso tributario", Giuffrè, 2004.

CONSOLO – GLENDI " Commentario breve alle leggi del processo tributario", Cedam, 2005.

URICCHIO, "*La rimessione al giudice di prima istanza della controversia tributaria: problemi attuali e prospettive future",* in Rassegna tributaria, 1994.

---

[62] BAGLIONE - MENCHINI - MICCINESI "Il nuovo processo tributario", Milano, 2004, Giuffrè

[63] Cfr. nota 52

BUSCEMA “Principio del contraddittorio e discussione della controversia in pubblica udienza” in Fiscooggi dell’8 gennaio 2004

SATTA, "*Diritto processuale civile*", Cedam 1990.

CONSOLO, “ Le impugnazioni in generale e l’appello nel nuovo processo tributario” in Il fisco, 1994

DELL’ANNO, “Il processo tributario”, 1997.

DI GIACOMO *“Nulla la sentenza senza l'avviso di trattazione: l'omessa comunicazione alle parti costituite della data di discussione della controversia viola il principio del contraddittorio e del diritto di difesa”* in www.fiscooggi.it

BUSCEMA -DI GIACOMO, *"Il processo tributario",* 2004, Giuffrè Editore.

TESAURO, “Il processo tributario”, 1998.

CAMPEIS-DE PAULI, "Il manuale del processo tributario", Cedam, 2002.

FINOCCHIARO A. e M. “Commentario al nuovo processo tributario”, Milano, 1996.

GILARDI-LOI-SCUFFI “Il nuovo processo tributario”, Giuffrè, 1997.

BELLAGAMBA, “*Il contenzioso tributario dopo il Decreto legge 16 maggio 1996, n. 259*”, Utet, Torino, 1996.

BAFILE “Il processo tributario”, 1994.

SANTORO “Tematiche ricorrenti in grado d’appello”, in *Quaderni del consiglio di presidenza della giustizia tributaria*, anno 2002, n. 7

Lecce, 22 luglio 2005

AVV. MAURIZIO VILLANI

Avvocato Tributarista in Lecce

componente del Consiglio dell’Unione Nazionale
delle Camere degli Avvocati Tributaristi
www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it