

## CONTENZIOSO

---

### ***I limiti dell'efficacia espansiva del giudicato esterno nel processo tributario***

di Angelo Ginex



**DIGITAL** Seminario di specializzazione  
**CONVERSIONE DEL D.L. RILANCIO:  
LE NOVITÀ FISCALI**  
Scopri di più >

Il **giudicato** si realizza quando la **sentenza non** è più **revocabile** per decorso dei termini di impugnazione o esaurimento dei mezzi di impugnazione previsti dall'ordinamento, avendo come obiettivo quello di **eliminare ogni incertezza** riguardo all'applicazione di una norma di diritto ad una **specificata fattispecie** (cfr. **SS.UU. sentenza n. 13916 del 16.6.2006**).

A tal proposito, la Suprema Corte ha affermato che «*nell'ipotesi in cui due giudizi tra le **stesse parti** facciano riferimento al **medesimo rapporto giuridico** ed uno di essi sia stato **definito con sentenza passata in giudicato**, l'**accertamento così compiuto** in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe la cause, formando la **premessa logica indispensabile** della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, **preclude il riesame dell'identico punto di diritto accertato e risolto**, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il petitum del primo» (cfr. [Cassazione, ordinanza n. 27304 del 26.10.2018](#)).*

Tuttavia, è d'uopo precisare che nel **processo tributario non** trova **automatica applicazione** quanto disposto dall'[articolo 2909 cod.civ.](#), poiché si deve tener conto sia del **carattere impugnatorio** di tale rito, sia di **talune peculiarità** della materia fiscale (ad esempio, **l'autonomia dei periodi d'imposta**), che potrebbero incidere sulla forza del giudicato.

Invero, qualora si abbiano **accertamenti su più annualità**, l'applicabilità del **giudicato esterno** deve essere valutata con riferimento all'**autonomia dei periodi d'imposta**, al fine di stabilire se il giudicato formatosi su un'annualità si estenda anche alle altre, oggetto di separato giudizio.

Secondo un'opinione, il **giudicato esterno** formatosi con riferimento a un esercizio **non potrebbe fare stato** in una controversia relativa ad un **successivo periodo d'imposta**, anche qualora la questione riguardi i medesimi presupposti di fatto e di diritto.

Sul punto, con [ordinanza n. 11440 del 01.06.2016](#) la **Corte di Cassazione** ha precisato, invece, che **«il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato tributario può operare solo rispetto a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi a una pluralità di periodi d'imposta (es. le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria, anche se pure esse ben possono variare di anno in anno, con conseguente necessità, per ciascun anno, di accertarne la persistenza, cfr. Cass. 4832/2015), assumono carattere tendenzialmente permanente (in riferimento a tali elementi, cfr. Sez. U, Sentenza n. 13916 del 16/06/2006; Cass. 9512/2009; Cass. 24433/2013). In generale, l'efficacia preclusiva di nuovi accertamenti, propria del giudicato esterno tra le stesse parti, presuppone che si tratti dei medesimi accertamenti di fatto posti in essere nello stesso quadro normativo di riferimento (Cass. 20257/2015; Cass.6953/2015)».**

Sicché, **la sentenza del giudice tributario** che definitivamente accerti il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato periodo d'imposta **fa stato, quanto ai tributi dello stesso tipo da questi dovuti per gli anni successivi, solo per gli elementi che abbiano un valore "condizionante" inderogabile rispetto alla disciplina della fattispecie esaminata**, mentre, laddove risolva una situazione fattuale riferita ad uno specifico periodo d'imposta, essa **non può estendere i suoi effetti automaticamente ad un'altra annualità**, ancorché siano coinvolti tratti storici comuni (cfr. [Cassazione, sentenza n. 1837 del 29.01.2014](#); [Cassazione, sentenza n. 22941 del 09.10.2013](#)).

Con specifico riferimento poi al **giudicato esterno in materia di Iva**, sembrerebbe che la giurisprudenza **ostacoli l'efficacia espansiva** dello stesso rispetto ad altri periodi di imposta, trattandosi di materia armonizzata (cfr. [Cassazione, ordinanza n. 11440 del 01.06.2016](#)).

Infatti, in un caso si è precisato che il vincolo oggettivo derivante dal **giudicato**, in relazione alle imposte periodiche, deve essere **riconosciuto** laddove vengano in esame **fatti** che, per legge, hanno **efficacia permanente o pluriennale**, producendo effetti per un arco temporale che comprende più periodi di imposta o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione del rapporto, **a meno che, in materia di Iva, ciò comporti l'estensione ad altri periodi d'imposta di un giudicato in contrasto con la disciplina comunitaria, avente carattere imperativo, compromettendone l'effettività** (cfr. [Cassazione, ordinanza n. 9710 del 19.04.2018](#)).

Recentemente, la **Corte di Cassazione**, con [ordinanza n. 15374 del 20.07.2020](#), ha altresì ribadito che **«nel processo tributario, l'effetto vincolante del giudicato esterno previsto dall'art. 2909 c.c., in relazione alle controversie in materia di Iva è soggetto alla primazia del diritto unionale come interpretato dalla sentenza della Corte di giustizia del 3 settembre 2009, C-2/08, Olimpclub, anche con riferimento alla sua proiezione oltre il periodo di imposta circa i fatti integranti elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile o tendenzialmente permanente, allorquando venga in essere una questione di contrasto dell'abuso del diritto, sicché ove tale questione non sussista, il giudicato formatosi per un diverso anno di imposta richiede l'esame delle questioni e dei presupposti di fatto per la diversa annualità, e la sua efficacia dipende dalle concrete circostanze accertate».**

In definitiva, tenuto conto della distinzione tra **fattispecie a effetto "permanente"** e **fattispecie**

a effetto “variabile”, e che solo per queste ultime il giudicato non trova ostacolo nell'autonomia dei periodi d'imposta (cfr. **SS.UU. sentenza n. 13916 del 16.6.2006**), si è osservato che in materia di **Iva** trovano applicazione **norme comunitarie imperative** che non possono essere ostacolate dal carattere vincolante del giudicato nazionale di cui all'[articolo 2909 cod.civ.](#) e dalla sua eventuale proiezione oltre il periodo d'imposta.