

Sentenza del 23/12/2022 n. 37635 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con la sentenza n. 8410/10/18, pubblicata il 3/12/2018 la Commissione Tributaria Regionale (CTR) del Lazio ha accolto parzialmente l'appello proposto da A.A. avverso la sentenza di primo grado che aveva dichiarato inammissibile l'originario ricorso proposto dal contribuente - avente ad oggetto l'impugnazione dell'estratto del ruolo ricevuto il 17/1/2017 relativo a diverse cartelle di pagamento notificate dal 2006 al 2016 - in quanto tardivo, stante la corretta notifica delle suddette cartelle.

La CTR, dopo aver affermato l'impugnabilità dell'estratto di ruolo solo in funzione recuperatoria (in assenza di regolare notifica della cartella di pagamento), ha rilevato la nullità del procedimento notificatorio per alcuni degli atti impositivi, poichè in presenza di una irreperibilità "relativa" (il destinatario non era stata trovato), si era proceduto ex art. 143 c.p.c. e non nelle forme di cui all'art. 140 c.p.c. e, comunque, senza aver compiuto gli adempimenti di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e).

2. Avverso la suindicata sentenza il contribuente propone ricorso affidato a tre motivi.

3. L'Agenzia delle entrate ha depositato controricorso con ricorso incidentale composto di tre motivi.

4. In prossimità dell'udienza pubblica il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità del procedimento e della sentenza impugnata per difetto dello jus postulandi, con conseguente invalidità dell'atto di costituzione nel giudizio di secondo grado dell'Agenzia delle entrate che si era avvalsa di un difensore del libero foro in assenza di apposita delibera di autorizzazione alla suindicata nomina.

2. Con il secondo motivo il contribuente lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità del procedimento e della sentenza impugnata per "motivazione incoerente". A parere del ricorrente la sentenza sarebbe affetta da illogicità laddove riconosce il vizio di notifica delle cartelle di pagamento, in quanto avvenuta nelle forme della irreperibilità assoluta in presenza di una irreperibilità relativa e, a fronte di tale preliminare ed assorbente affermazione, si limita ad accogliere parzialmente l'appello relativamente alle cartelle per le quali era intervenuta la prescrizione.

3. Con il terzo motivo viene dedotta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la nullità della sentenza per omesso esame di fatto decisivo, in quanto la CTR, a fronte dell'eccepita nullità di tutte le notifiche delle cartelle di pagamento, si era limitata a menzionare solo quelle avvenute il 23.6.2016 e il 29.12.2006.

4. In via preliminare devono considerarsi tempestivamente e ritualmente depositate le sole prime conclusioni del PM depositate il 25/10/2022, tenuto conto del disposto di cui al D.L. n. 13 del 2020, art. 23, comma 8 bis convertito (con modificazioni) dalla L. n. 176 del 2020, la cui applicazione è stata estesa fino al 31 dicembre 2022 dal D.L. n. 228 del 2021, art. 16, comma 1, conv. con modif. dalla L. n. 15 del 2022.

5. Va considerato che, in virtù del principio iura novit curia di cui all'art. 113 c.p.c., comma 1, il giudice ha il potere-dovere di assegnare una diversa qualificazione giuridica ai fatti e ai rapporti dedotti in giudizio, nonchè all'azione esercitata in causa, potendo porre a fondamento della sua decisione disposizioni e principi di diritto diversi da quelli erroneamente richiamati dalle parti, purchè i fatti necessari al perfezionamento della fattispecie ritenuta applicabile coincidano con quelli della fattispecie concreta sottoposta al suo esame, essendo allo stesso vietato, in forza del principio di cui all'art. 112 c.p.c., porre a base della decisione fatti che, ancorchè rinvenibili all'esito di una ricerca condotta sui documenti prodotti, non siano stati oggetto di puntuale allegazione o contestazione negli scritti difensivi delle parti (ex plurimis e da ultimo Cass. n. 11103 del 2020 Rv. 658078 - 02).

6. Nel caso di specie è circostanza pacifica che il contribuente ha impugnato l'estratto di ruolo lamentando l'omessa notifica delle cartelle recate dal ruolo (cfr. pag. 2 del ricorso e pag. 2 della sentenza della CTR).

6.1 Con l'art. 3-bis (Non impugnabilità dell'estratto di ruolo e limiti all'impugnabilità del ruolo) del D.L. n. 146 del 2021, inserito in sede di conversione dalla L. n. 215 del 2021, novellando il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, il comma 4-bis, che ha stabilito "L'estratto di ruolo non è impugnabile. Il ruolo e la cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata sono suscettibili di diretta impugnazione nei soli casi in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto, per effetto di quanto previsto nell'art. 80, comma 4, del codice dei contratti pubblici, di cui al D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50, oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, lett. a), del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 18 gennaio 2008, n. 40, per effetto delle verifiche di cui all'art. 48-bis del presente decreto o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione". Per effetto di tale disposizione l'estratto di ruolo non è impugnabile, se no a specifiche condizioni: pregiudizio per la partecipazione a procedura di appalto; blocco di pagamenti da parte della pubblica amministrazione; perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione.

6.2 Questa Corte, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 26283 del 2022 Rv. 665660-01, chiamata ad interpretare il suindicato disposto normativo, ha affermato che la contestazione del ruolo e/o delle cartelle (tramite l'impugnazione dell'estratto di ruolo - per la differenza tra il ruolo e l'estratto del ruolo Cass. SS. UU. n. 19704 del 2015 Rv. 636309 - 01 - è una azione di accertamento

negativo, cioè volta a richiedere al Giudice di accertare che il debito a ruolo è decaduto. Il processo tributario, invece, ha in sé una azione impugnatoria (precisamente è una azione costitutiva estintiva o modificativa), pertanto quella di accertamento è improponibile in tale sede. In buona sostanza, il modello del giudizio tributario si fonda sull'esistenza di un atto del fisco da impugnare, l'estratto di ruolo non è un atto impugnabile ("elaborato informatico", Cass. SS. UU. n. 19704 del 2015 cit.) e il ruolo, in esso contenuto, non ha una sua realtà materiale se non nella cartella.

6.3 Da questo ragionamento discende che nel caso di impugnazione dell'estratto del ruolo difetta l'interesse ad agire (inteso come il vantaggio concreto ed attuale che vuole conseguire il contribuente).

E' ammissibile tale interesse ad agire solo se vi sia un pregiudizio, come una notifica di una intimazione ad agire oppure un pignoramento in corso (oppure, per i processi non tributari, che sia maturata la prescrizione dopo la notifica della cartella). In questo caso, però, già vi è la tutela postuma: impugnare l'atto successivo alla notifica della cartella per contestare la non notifica della cartella stessa.

Alla luce di tutto quanto sopra le Sezioni unite del 2022 hanno affermato il seguente principio "In tema di riscossione coattiva delle entrate pubbliche (anche extratributarie) mediante ruolo, il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, comma 4 bis, (introdotto dal D.L. n. 146 del 2021, art. 3 bis come convertito dalla L. n. 215 del 2021) trova applicazione nei processi pendenti, poichè specifica, concretizzandolo, l'interesse alla tutela immediata rispetto al ruolo e alla cartella non notificata o invalidamente notificata; sono manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale della predetta norma, in riferimento agli artt. 3, 24, 101, 104, 113 e 117 Cost., quest'ultimo con riguardo all'art. 6 della CEDU e all'art. 1 del Protocollo addizionale n. 1 della Convenzione".

6.4 Il principio risulta pienamente applicabile alla fattispecie in esame, non sussistendo alcuna delle tre ipotesi indicate dall'art. 3-bis cit. che consentono l'impugnabilità dell'estratto del ruolo, di talchè il ricorso per cassazione deve essere dichiarato inammissibile.

6.5 Risultano, infatti, non condivisibili le conclusioni rappresentate dal ricorrente nella memoria secondo cui viene ravvisato il suindicato interesse ad agire nel fatto che ad egli, quale professionista, sarebbe esposto a subire aggressioni al proprio patrimonio senza poter godere del beneficio di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 72 ter.

Tale assunto è frutto di un errato presupposto interpretativo che, da un lato, configura quale beneficio quello sancito dall'art. 72 ter cit. secondo cui "Le somme dovute a titolo di stipendio, di salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, possono essere pignorate dall'agente della riscossione" secondo i limiti fissati da tale norma e, dall'altro, non tiene conto che la novella di cui al D.L. n. 146 del 2021, art. 3-bis inserito in sede di conversione dalla L. n. 215 del 2021, prevede quale presupposto per l'ammissibilità dell'impugnazione dell'estratto del ruolo l'eventuale perdita di un beneficio.

Quanto al primo aspetto, rilevato che le agevolazioni fiscali costituiscono "deroghe" in favore del contribuente alle regole di determinazione e applicazione dei tributi, sostanziandosi in un risparmio fiscale per il contribuente, risulta di tutta evidenza l'estraneità a tale definizione della previsione di cui all'art. 72 ter cit. Quanto al secondo aspetto, per come riconosciuto dal ricorrente, la norma invocata non è allo stesso applicabile, con la conseguenza che nessun pregiudizio può derivargli dall'estratto del ruolo così come impugnato in questa sede.

7. Da tale pronuncia consegue l'assorbimento del ricorso incidentale.

8. Sussistono i presupposti, tenuto conto dello jus superveniens e del recente arresto delle Sezioni Unite, per compensare le spese dell'intero giudizio.

9. Sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis se dovuto.

P.Q.M.

La Corte:

- Dichiarare inammissibile il ricorso.

- Compensa le spese dell'intero giudizio.

- Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, come modificato dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 15 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 23 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza