

Sentenza del 16/07/2024 n. 19654 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con sentenza n. 4028/16/20 depositata in data 15/12/2020, ha accolto l'appello proposto dal sig. A.A. contro la sentenza n. 3672/2019, con la quale la Commissione Tributaria Provinciale di Roma, in data 15/03/2019, aveva rigettato il ricorso proposto avverso la cartella di pagamento n. (Omissis) relativa a crediti tributari in materia di IVA e sanzioni per l'anno 2003, mai notificata, di cui lo stesso contribuente assumeva di essere venuto a conoscenza a seguito di rilascio di estratto di ruolo da parte dell'agente della riscossione (cfr. pag. 1 della sentenza impugnata, pag. 2 dell'ordinanza interlocutoria e pag. 2 del ricorso per Cassazione), disponendo la compensazione delle spese processuali.

2. Il sig. A.A. ha proposto ricorso per Cassazione con atto affidato ad un unico motivo.

3. L'Agenzia delle Entrate, regolarmente intimata non si è costituita.

4. Questa Corte, con ordinanza interlocutoria n. 36649/2022 del 14/12/2022 - rilevato che "con la sentenza in epigrafe la C.T.R. del Lazio accolse l'appello proposto dal contribuente avverso la sentenza n. 3662/2019, con cui la C.T.P. di Roma aveva rigettato il suo ricorso relativo a cartella di pagamento a suo dire mai notificata, e di cui lo stesso contribuente assumeva di esser venuto a conoscenza a seguito di rilascio di estratto di ruolo da parte dell'agente della riscossione; in particolare, la C.T.R. ritenne che la notifica della cartella non fosse stata dimostrata dall'agente della riscossione, conseguentemente rilevando la decadenza in cui era incorsa l'amministrazione, annullando la cartella stessa e compensando integralmente le spese" - ha così disposto:

"Il Collegio, rilevata la peculiarità della vicenda per cui è processo - consistente nella circostanza che non soltanto la C.T.R. ha accolto tout court il ricorso del contribuente, senza rilevare il difetto dell'interesse a ricorrere, ma anche nel fatto che la sentenza è stata impugnata dal solo contribuente, nella parte concernente le spese di lite (che assume essere state illegittimamente compensate), tanto che lo stesso A.A., in memoria, invoca non solo la formazione del giudicato sull'illegittimità della cartella, ma anche quello implicito sull'ammissibilità del ricorso - nonché considerando che il suddetto arresto delle Sezioni Unite non ha affrontato tale specifico aspetto (in quanto, ovviamente, in quella sede non rilevante), ed ancora la stessa opinabilità circa la possibilità o meno che sulla sussistenza di una condizione dell'azione (quale l'interesse a ricorrere) possa formarsi il giudicato implicito (in senso affermativo, si vedano Cass. n. 5593/1999 ; Cass. n. 15084/2006 ; Cass. n. 26632/2006 ; pronunce la cui portata va peraltro confrontata con i successivi arresti di questa Corte circa i propri poteri di rilievo officioso, a

partire da Cass., Sez. Un., n. 26019/2008 e successive), reputa opportuno rimettere la discussione del ricorso alla Sezione Tributaria, perché sia discusso in pubblica udienza."

5. La parte ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

6. La Procura Generale presso la Corte di cassazione ha depositato requisitoria scritta con la quale ha chiesto dichiararsi inammissibile il ricorso con cassazione senza rinvio per originaria inammissibilità del ricorso del contribuente con le conseguenze di legge (da controllare).

Motivi della decisione 1. Con il primo ed unico motivo di ricorso la parte ricorrente ha contestato la violazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ., evidenziando come la sentenza abbia compensato le spese senza alcuna motivazione. La ricorrente, richiamando, poi, il testo delle norme appena citate, ha evidenziato che non ricorre nessuno dei casi indicati dalle norme appena richiamate per disporre la compensazione delle spese di lite, trattandosi di "questione giuridica riguardante la nullità della notificazione ai sensi dell' art. 140 cpc, senza alcun sostanziale mutamento giurisprudenziale dalla nota sentenza della Corte Costituzionale del 2012."

3. Occorre esaminare, in via preliminare, la questione relativa alla possibilità per la presente Corte di rilevare ex officio la carenza di una condizione all'azione.

A tal fine è necessario, in primo luogo, un breve richiamo alla domanda proposta originariamente dal contribuente (anche in relazione a quanto evidenziato nell'ordinanza interlocutoria n. 36649/2022 pronunciata da questa Corte nel presente procedimento) e, in secondo luogo, la disamina sul contenuto e sui limiti del giudicato.

4. Partendo dal primo profilo nel presente giudizio è stata impugnata una cartella di pagamento n. (Omissis) relativa a crediti tributari, che il contribuente dichiara di aver conosciuto tramite un estratto di ruolo rilasciato dal concessionario della riscossione.

La cartella è stata annullata dalla CTR con la sentenza impugnata davanti alla presente Corte, depositata in data 15/12/2020. Il ricorso in cassazione avverso tale sentenza è stato proposto solamente dalla parte vittoriosa nel merito della res in iudicio deducta (i.e. l'annullamento della cartella di pagamento) che ha impugnato unicamente la statuizione relativa alle spese (sul punto v. infra, sub 8).

Occorre evidenziare che con l' art. 3-bis del D.L. 21/10/2021, n. 146 inserito in sede di conversione dalla legge 17/12/2021, n 215 è stato introdotto l' art. 12 , comma 4-bis, D.P.R. 29/09/1973, n. 602 , il quale prevede che: "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'articolo 80, comma 4, del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 , oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui all' articolo 1 , comma 1, lettera 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'articolo 48-bis del presente decreto o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con la pubblica amministrazione."

Con la pronuncia richiamata nell'ordinanza interlocutoria questa Corte, a Sezioni Unite (sentenza 06/09/2022, n. 26283) ha precisato che: " In tema di riscossione coattiva delle entrate pubbliche (anche extratributarie) mediante ruolo, l' art. 12 , comma 4-bis, del D.P.R. n. 602 del 1973 (introdotto dall' art. 3-bis del D.L. n. 146 del 2021 , come convertito dalla L. n. 215 del 2021) trova applicazione nei processi pendenti, poiché 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. (Principio enunciato nell'interesse della legge ex art. 363 , comma 3, c.p.c.)."

6. Venendo all'esame della seconda questione relativa al giudicato occorre richiamare, brevemente, le norme che segnano i pilastri fondamentali dell'istituto in esame, a partire dall' art. 324 cod. proc. civ. (rubricato "Cosa giudicata formale") richiamato dall' art. 49 D.Lgs. 31/12/1992, n. 546 , salvo quanto disposto nel presente decreto. Dal combinato disposto dell' art. 50 D.Lgs. n. 546 del 1992 con l' art. 324 cod. proc. civ. si ricava che "s'intende passata in giudicato" la sentenza che non è più soggetta ad appello, a ricorso per cassazione e a revocazione, secondo le disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 546 del 1992 .

In relazione al cd. giudicato in senso sostanziale viene, invece, in rilievo l' art. 2909 cod. civ. (Cosa giudicata), secondo il quale: "L'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti."

6.1. Il passaggio in giudicato formale della sentenza produce, quindi, gli effetti (sostanziali) della cosa giudicata, indicati nell' art. 2909 cod. civ., da individuare, nell'elisione del legame tra la norma e la fattispecie, che viene a essere regolata, in via esclusiva, dalla statuizione contenuta nella sentenza passata in giudicato, al punto che la dottrina ha coniato un'espressione (consapevolmente) atecnica, ma di indubbia efficacia, come quella di *lex specialis*. Ciò spiega l'insensibilità della cosa giudicata sostanziale rispetto allo *ius superveniens* retroattivo e alla stessa sopravvenuta declaratoria di illegittimità costituzionale della norma applicata ai fini della decisione. Quanto appena rilevato è confermato dal fatto che, per dare rilievo all'ipotesi in cui la Corte Europea dei diritti dell'uomo ritenga che una sentenza passata in giudicato sia contraria alla Convenzione per la salvaguardia dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà fondamentali, sia stata recentemente inserita un'ipotesi (ulteriore) di revocazione (art. 391 quater cod. proc. civ.).

6.2. Nel caso del processo tributario la cosa giudicata sostanziale è data dalla "statuizione di esistenza o inesistenza del diritto fatto valere in giudizio" e cioè dal "diritto all'annullamento di un atto autoritativo". La struttura impugnatoria del processo tributario trova, del resto, fondamento anche nella pronuncia delle Sezioni Unite di questa Corte (n. 26283 del 2022 cit.), dove si legge che: "In realtà, proprio perché nei casi in cui si contestino il ruolo e/o la cartella o l'intimazione di pagamento non notificate o invalidamente notificate, conosciute perché risultanti dall'estratto di ruolo, l'esercizio della pretesa tributaria non emerge da alcun atto giuridicamente efficace, l'azione è da qualificare di accertamento negativo (in termini, da ultimo,

Cass. n. 3990/20 , punto 2.6). E, in quanto tale, essa, in considerazione della struttura impugnatoria del giudizio tributario, è improponibile (Cass., sez. un., n. 24011/07 ; sez. un., n. 21890/09)."

6.3. Occorre rilevare che la scissione del legame tra la norma (nell'interpretazione che ne ha dato il Giudice che ha pronunciato la sentenza passata in giudicato) e la singola fattispecie, una volta eretta la barriera del giudicato, determina una preclusione in ordine al potere di rilievo officioso (anche da parte del Giudice dell'impugnazione) in merito alle questioni inerenti all'eventuale carenza di presupposti e condizioni processuali, anche in relazione a quanto affermato da Cass., Sez. U., 20/03/2019, n. 7925 ("La decisione della causa nel merito non comporta la formazione del giudicato implicito sulla legittimazione ad agire ove tale "quaestio iuris", pur avendo costituito la premessa logica della statuizione di merito, non sia stata sollevata dalle parti, posto che una questione può ritenersi decisa dal Giudice di merito soltanto ove abbia formato oggetto di discussione in contraddittorio.")

Il giudicato sulla fondatezza della domanda principale attribuisce infatti "un bene della vita che non è scalfibile con alcuna considerazione sul già dedotto o sul deducibile e/o sul rilevabile in ordine alla regolare instaurazione del rapporto processuale". Di conseguenza, affinché il Giudice dell'impugnazione possa rilevare ex officio - anche in sede di legittimità - questioni relative ai presupposti processuali o alle condizioni dell'azione è necessario che sul diritto fatto valere in giudizio (cui tali presupposti o condizioni sono riferibili) e, nel caso di specie, sul diritto a ottenere l'annullamento dell'atto impugnato non si sia formata la cosa giudicata.

Tale conclusione è, del resto, conforme a quanto affermato da Cass. S.U. n. 26283 del 2022 (v. supra sub 4) circa l'applicabilità dell'art. 12, comma 4-bis, D.P.R. n. 603 del 1972 ai "processi pendenti". L'applicazione della norma appena richiamata presuppone necessariamente una situazione di pendenza in merito all'accertamento del diritto del contribuente a ottenere l'annullamento dell'atto impugnato e che, di conseguenza, nel giudizio di legittimità venga in rilievo una questione concernente, comunque, l'esistenza di tale diritto (circostanza che, come vedremo infra, sub 7, non ricorre nel caso di specie, a differenza di quella, invece, esaminata nell'ordinanza interlocutoria di questa Corte n. 7159 del 2023).

7. Nel caso di specie, come già evidenziato sub 4, è stata impugnata una cartella di pagamento di cui il contribuente era venuto a conoscenza a seguito del rilascio di estratto di ruolo da parte dell'agente della riscossione ed è stata dedotta la mancata notifica della stessa e i giudici di secondo grado hanno accolto l'appello ritenendo che la notifica della cartella non fosse stata dimostrata dall'agente della riscossione, conseguentemente rilevando la decadenza in cui era incorsa l'amministrazione, annullando la cartella stessa e compensando integralmente le spese.

L'Agenzia delle Entrate riscossione non ha impugnato la sentenza della CTR, mentre il contribuente ha impugnato il capo della sentenza con il quale è stata disposta la compensazione delle spese di lite, per violazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ.

7.1. In mancanza di impugnazione della sentenza da parte dell'Agenzia delle Entrate Riscossione deve ritenersi che la statuizione di annullamento sia passata in giudicato, con la conseguenza che, in primo luogo, non può venire in rilievo una norma (art. 12 , comma 4-bis, D.P.R. n. 602 del

1973) entrata in vigore dopo il passaggio in giudicato, avvenuto il 15/06/2021, in continuità con quanto precisato da questa Corte: "Se la sentenza di accoglimento dell'opposizione ad una cartella di pagamento invalidamente notificata e conosciuta dall'opponente solo attraverso un estratto di ruolo è impugnata soltanto per la statuizione sulle spese, lo "ius superveniens" di cui all' art. 12 , comma 4-bis, del D.P.R. n. 602 del 1973 - in forza del quale l'azione e l'impugnazione sarebbero state inammissibili - non può incidere sulle statuizioni coperte dal giudicato, ma può rilevare ai fini della decisione di compensazione dei costi della lite." (Cass., 08/07/2023, n. 3812).

7.2. Occorre, infine, precisare come la statuizione sulle spese presenti, comunque, una propria autonomia come rilevato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 77 del 19/04/2018), dove è stato evidenziato la statuizione sulle spese di lite nonostante la "natura accessoria" rispetto alla decisione sul merito, ha comunque "una sua distinta autonomia nella misura in cui è possibile l'impugnativa di questo solo capo della sentenza definitiva sicché, in tale evenienza, il giudizio di impugnazione è destinato ad avere ad oggetto la sola regolamentazione delle spese di lite. Questo legame di accessorietà della pronuncia sulle spese alla sentenza che decida tutte le questioni di merito non è quindi indissolubile ...".

8. Passando all'esame del motivo, la parte ricorrente lamenta la violazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ., rilevando, in particolare, che: "L' art. 91 cpc recita: "Il Giudice, con la sentenza che chiude il processo davanti al lui, condanna la parte soccombente al rimborso delle spese a favore dell'altra parte e ne liquida l'ammontare insieme con gli onorari di difesa ..."; il successivo art. 92 cpc recita: "se vi è soccombenza reciproca ovvero nel caso di assoluta novità della questione trattata o mutamento della giurisprudenza rispetto alle questioni dirimenti, il Giudice può compensare le spese, parzialmente o per intero." Ebbene, nessuno di questi casi ricorre nel caso di specie, come abbiamo detto non motivato in alcun modo dalla Commissione, ad ulteriore dimostrazione della illegittimità della compensazione stessa, essendo la questione giuridica riguardante la nullità della notificazione ai sensi dell' art. 140 cpc, senza alcun sostanziale mutamento giurisprudenziale dalla nota sentenza della Corte Costituzionale del 2012."

8.2. Ciò posto, occorre evidenziare come le spese nel processo tributario trovino regolazione nell' art. 15 D.Lgs. n. 546 del 1992 . In particolare, l' art. 15 , comma 2, D.Lgs. n. 546 del 1992 (nella versione applicabile, *ratione temporis* al caso in esame), prevede che: "Le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte dalla commissione tributaria soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate".

8.3 Sussiste, pertanto, la violazione di legge lamentata, atteso che da un lato i giudici di secondo grado non hanno fatto corretto applicazione del criterio della soccombenza previsto dall' art. 91 c.p.c. (in piena corrispondenza con l' art. 15 , comma 1, D.Lgs. 31/12/1992, n. 546), che va inteso nel senso che soltanto la parte interamente vittoriosa non può essere condannata, nemmeno per una minima quota, al pagamento delle spese stesse e che identifica la parte soccombente, alla stregua del principio di causalità, con quella che, lasciando insoddisfatta una pretesa riconosciuta fondata, abbia dato causa alla lite ovvero con quella che abbia tenuto nel processo un comportamento rilevatosi ingiustificato (Cass., 16 giugno 2011, n. 13229 ; Cass., 4 agosto

2017, n. 19613) e dall'altro non hanno indicato le ragioni, così come previsto dall' art. 92 c.p.c., che hanno determinato la compensazione delle spese di lite.

9. Il ricorso è, pertanto, fondato, con la conseguenza che la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio della causa alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza