20557/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Oggetto

TRIBUTI ALTRI

Ud. 24/05/2022 - CC

R.G.N. 1770/2021

cron 20557

Rep.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAOLO DI MARZIO - Presidente -

Dott. MARIA GIULIA PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA - Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

Dott. SALVATORE SAIJA - Consigliere -

Dott. ANDREA PENTA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 1770-2021 proposto da:

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE (omissis) , in persona del Ministro pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

(omissis) , domiciliato in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'avvocato (omissis) (omissis);

- resistente -

5366/22

avverso la sentenza n. 5583/6/2020 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della SICILIA, depositata il 20/10/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 24/05/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

la parte contribuente proponeva ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa al fine di ottenere l'annullamento di 25 ruoli esattoriali e l'Ufficio di Segreteria della Commissione Tributaria Provinciale rilevava l'errata dichiarazione del valore della lite, nonché l'insufficiente versamento del contributo unificato in violazione degli artt. 9, comma 1, 13, comma 6-quater, e 14, commi 1 e 3-bis, del D.P.R. n. 115 del 2002: pertanto, l'Ufficio richiedeva al ricorrente il pagamento della differenza tra il contributo unificato dovuto e il contributo unificato versato;

la parte contribuente non ottemperava a tale richiesta, ma proponeva ricorso avverso l'invito al pagamento sopraddetto. Con tale ricorso il ricorrente eccepiva: i) l'autonoma impugnabilità dell'invito al pagamento; ii) l'illegittimità dell'invito al pagamento; iii) l'illegittimità della pretesa. L'Ufficio di Segreteria si costituiva in giudizio deducendo: i) la non impugnabilità dell'invito al pagamento; ii) la legittimità dell'invito al pagamento; iii) la legittimità della pretesa;

la Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa accoglieva il ricorso annullando l'invito al pagamento impugnato e compensando le spese di lite;

l'Ufficio proponeva appello, avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa, con il quale: i) insisteva per la declaratoria di inammissibilità del ricorso introduttivo; ii) ribadiva che, nel caso di ricorso cumulativo oggettivo, la determinazione del valore della lite e del corrispondente contributo unificato doveva essere effettuato in riferimento ai valori dei singoli atti impugnati. Il contribuente si costituiva nel giudizio di appello eccependo il difetto di rappresentanza legale dell'Ufficio di Segreteria e ribadendo le eccezioni precedentemente promosse, specificando che nel caso concreto trovava applicazione l'art. 10 cod. proc. civ.;

la Commissione Tributaria Regionale Sicilia, respingendo l'eccezione di non impugnabilità dell'invito al pagamento, rigettava l'appello e confermava la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale, affermando che «*Nell'art. 10 cod. proc. civ. viene statuito che, ai fini della determinazione del valore della lite, le domande proposte nello stesso processo contro la stessa parte si sommano tra loro. E poiché anche nel processo tributario è ammesso il ricorso cumulativo contro più atti provenienti dalla medesima parte, e ciò in applicazione dell'art. 104 cod. proc. civ., per analogia con quanto previsto nel processo civile e stante quanto statuito dall'art. 1, comma secondo, del d.lgs. n. 546 del 1992 in ordine all'applicabilità nel processo tributario delle norme del codice di procedura civile, il valore della controversia, su cui applicare il contributo unificato, deve ritenersi quello scaturente dalla sommatoria delle domande proposte nello stesso processo, e cioè il valore complessivo, e non quello riferito al valore dei singoli atti oggetto di impugnazione. Soccorre, ad avvalorare la detta interpretazione, il tenore della novella legislativa contenuta nella legge di stabilità n. 147 del 2013 (comma 589 lettera A), la quale, prevede,*

espressamente, con riguardo al processo tributario, il versamento del contributo unificato per ogni singolo atto impugnato. Disposizione quest'ultima che, secondo i principi generali in materia di efficacia delle norme nel tempo, non può che valere per il futuro, a far data cioè dall'entrata in vigore di tale disposizione e che lascia dedurre che il legislatore, consapevole del fatto che secondo le disposizioni vigenti il contributo unificato si applicava sullo scaglione del valore complessivo delle domande formulate con il ricorso cumulativo, ha inteso diversamente disciplinare, nel processo tributario, il sistema di pagamento ragguagliandolo ad ogni singolo atto impugnato. Ne consegue che, in epoca antecedente all'entrata in vigore della l. n. 147 del 2013, doveva ritenersi legittimo il pagamento del contributo unificato sulla base della sommatoria degli importi dei tributi».

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze proponeva ricorso affidato ad un unico motivo di impugnazione, mentre la parte contribuente non si costituiva con controricorso ma in prossimità dell'udienza depositava memoria, inammissibile in quanto nell'ambito del procedimento camerale di cui all'art. 380 bis c.p.c., alla parte contro cui è diretto il ricorso, che abbia depositato un atto non qualificabile come controricorso in quanto privo dei requisiti essenziali previsti dagli artt. 370 e 366 c.p.c., nel periodo che va dalla scadenza del termine per il deposito del controricorso alla data fissata per l'adunanza camerale è preclusa qualsiasi attività processuale, sia essa diretta alla costituzione in giudizio o alla produzione di documenti e memorie ai sensi degli artt. 372 e 380 bis.1 c.p.c. (Cass. nn. 34791 e 17030 del 2021).

RAGIONI DELLA DECISIONE

Considerato che:

Con l'unico motivo di impugnazione il Ministero dell'Economia e delle Finanze, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., denunciava violazione e falsa applicazione degli artt. 12, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 e 14 comma 3-bis, del D.P.R. n. 115 del 2002, nonché degli artt. 10 e 104 cod. proc. civ., lamentando l'erroneità della sentenza impugnata nella parte in cui ha applicato in via analogica delle regole del processo civile, quali gli artt. 10 e 104 cod. proc. civ., al processo tributario, in quanto quest'ultimo ha delle sua norme specifiche che regolano la materia oggetto del contendere.

Il motivo di impugnazione è fondato.

La Commissione Tributaria Regionale della Sicilia ha in effetti applicato in via analogica regole del processo civile, quali gli artt. 10 e 104 cod. proc. civ., al processo tributario, ma tale ragionamento è da considerarsi erroneo in quanto quest'ultimo ha le sue norme specifiche che regolano la materia oggetto del contendere. Come correttamente rilevato dal ricorrente, si può ricorrere all'istituto della analogia quando esiste un vuoto normativo e dunque è necessario trovare una norma che possa sopperire a tale mancanza (cfr., in questo senso, Cass. n. 2656 del 2015). Nel caso di specie, però, non vi è alcuna lacuna da colmare; infatti, l'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 recita: *"per le controversie di valore fino a tremila euro le parti possono stare in giudizio senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste".* La norma si riferisce dunque evidentemente ai singoli atti e non alla somma degli stessi.

Inoltre, il legislatore è intervenuto per chiarire le modalità di calcolo del contributo unificato relativamente ai ricorsi proposti avverso più atti impugnati con la l. n. 147 del 2013 (la cosiddetta Legge di Stabilità del 2014). Si tratta dunque di un intervento volto a chiarire un aspetto della materia tributaria senza però apportare delle sostanziali novità al sistema. Si ritiene, dunque, che al tempo dei fatti (precedenti rispetto all'entrata in vigore di suddetta legge) le modalità di calcolo del contributo unificato per tali ricorsi fossero già le stesse poi chiarite dalla legge del 2014. D'altronde, la possibilità di presentare un unico ricorso cumulativo oggettivo risponde solo ad una esigenza di economia processuale, senza poter però ragionevolmente comportare, oltre ad un risparmio di tempo, un ulteriore risparmio anche in termini economici per il ricorrente.

In effetti il processo tributario è impostato da un punto di vista fiscale sulla rilevanza del singolo atto, tanto che questa Corte ha affermato, in tema d'imposta di registro, che l'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, secondo cui "l'imposta è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione", prescrive di tener conto della natura e degli effetti del singolo atto da registrare, sicché le successive rettifiche, ove comportino una diversa destinazione di beni, vengono ad integrare e completare l'atto originario, mentre, sul piano negoziale, costituiscono nuovi atti, separatamente tassabili, in quanto modificativi degli effetti giuridici del primo atto, che conserva piena autonomia (in applicazione di tale principio, la Cassazione ha cassato con rinvio la decisione di merito che aveva ritenuto non soggetta all'imposta di registro la rettifica notarile di una precedente compravendita, in cui erano stati indicati "per mero errore di scritturazione" due acquirenti in luogo di uno; Cass. n. 16019 del 2015).

Del resto questa Corte ha altresì affermato che:

in caso di ricorsi cumulativi tributari, il contributo unificato deve essere determinato sulla base della somma dei contributi dovuti per ciascun atto impugnato, ex art. 14, comma 3-bis, d.P.R. n. 115 del 2002 vigente "ratione temporis", assumendo all'uopo rilievo il richiamo da esso operato all'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, che introduce una disciplina speciale rispetto alla norma generale di rinvio ex art. 1 del medesimo d.lgs.; di talché risulta priva di portata innovativa la modifica dell'art. 14, comma 3-bis, cit. intervenuta ad opera dell'art. 1, comma 598, lett. a), legge n. 147 del 2013 (Cass. n 16283 del 2021);

nel processo tributario, l'indicazione del valore della lite deve essere resa dal ricorrente nelle conclusioni del ricorso, ex art. 14, comma 3-bis, d.P.R. n. 115 del 2002, non potendosi desumere "aliunde" (come, nella specie, dalla comunicazione di volersi difendere in proprio, desumendosi da ciò il valore della controversia pari o inferiore a euro 2.582,28); essa, infatti, è finalizzata all'esigenza di consentire ai funzionari della Segreteria l'adeguato controllo sulla congruità del pagamento del contributo unificato per fini esclusivamente fiscali, sicché, ove ciò non avvenga, trova applicazione la presunzione legale di cui art. 13, comma 6-quater, lett. f), del medesimo decreto che ascrive la causa allo scaglione di valore più elevato (Cass. n 16282 del 2021).

E' evidente dunque che, in assenza di una indicazione del valore della lite nelle conclusioni del ricorso, e quindi nei casi dubbi, si debba propendere per la soluzione più rigorosa ossia per quella più onerosa per il contribuente, dal momento che la giustizia è una risorsa "limitata" e al servizio dell'intera

collettività, la quale dispone di un diritto ad una ragionevole durata dei processi complessivamente intesi.

Quindi, il calcolo del contributo unificato deve essere effettuato con riguardo a ciascun atto impugnato ed il relativo importo deve risultare dalla sommatoria dei contributi dovuti con riferimento ad ogni atto impugnato sulla base del valore di ognuno di essi.

Pertanto, fondato il motivo di impugnazione, il ricorso va conseguentemente accolto e la sentenza cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio del 24 maggio 2022

Il Presidente

Paolo Di Marzio

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
27 GIU 2022
oggi, ... IL CANCELLIERE
Silvia Sl...