



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

ENRICO MANZON	Presidente
LUNELLA CARADONNA	Consigliere – Rel.
TANIA HMELJAK	Consigliere
FILIPPO D'AQUINO	Consigliere
ROBERTO SUCCIO	Consigliere

Oggetto:
estratto ruolo;
notifica cartella;
impugnazione.

26/06/2024 C.C.
R.G. 20437/2016

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n. 20437/2016 proposto da:

██████████ rappresentato e difeso, in forza di procura speciale in calce al ricorso per cassazione, dall'Avv. ██████████ con domicilio eletto presso lo studio dell'Avv. ██████████

██████████

-ricorrente -

contro

Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a, società incorporante di Equitalia Nord s.p.a., Equitalia Centro s.p.a. ed Equitalia Sud s.p.a., nella persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, per mandato in calce al controricorso, dall'Avv. ██████████ con



domicilio eletto in Roma, [REDACTED] presso lo studio dell'Avv. [REDACTED]

- controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della CAMPANIA, sezione staccata di Salerno, n. 11935/15, depositata in data 28 dicembre 2015, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 26 giugno 2024 dal Consigliere Lunella Caradonna;

RITENUTO CHE

- 1.** La Commissione tributaria provinciale di Salerno, con sentenza n. 136/01/13, depositata in data 8 marzo 2013, aveva accolto il ricorso presentato da [REDACTED] concernenti estratti di ruolo rilasciati a seguito di atto di pignoramento presso terzi notificato al contribuente il 14 giugno 2012, ritenendo che l'Ente di riscossione non aveva dimostrato la notifica degli atti presupposti consistenti in numerose cartelle esattoriali.
- 2.** La Commissione tributaria regionale ha accolto l'appello proposto dalla società Equitalia Sud s.p.a., rimasta contumace nel giudizio di primo grado, affermando che la società appellante aveva allegato le relate di notifica delle cartelle esattoriali, dalle quali risultava la legale conoscenza degli atti di riscossione, il compimento di atti interruttivi e la inopponibilità del credito tributario.
- 3.** [REDACTED] ha proposto ricorso per cassazione con atto affidato a quattro motivi.
- 4.** La società Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. resiste con controricorso.



CONSIDERATO CHE

- 1.** Il primo mezzo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 57 e 58 del decreto legislativo n.546/1992, in riferimento alla ammissibilità del deposito degli avvisi di ricevimento della notifica in grado di appello.
- 2.** Il secondo mezzo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 58 del decreto legislativo n. 546 del 1992, in combinato disposto con gli articoli 24 e 111 della Costituzione e la violazione del diritto di difesa e del giusto procedimento.
- 3.** Il terzo mezzo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in riferimento alla nullità della notifica per errore della stessa, poiché avvenuta nel domicilio diverso ed a persona diversa dal ricorrente.
- 4.** Il quarto mezzo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, come novellato dalla legge n. 156 del 2005, sulla prescrizione della pretesa tributaria e, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 6, cod. proc. civ., l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, sulla omessa pronuncia in tema di prescrizione della pretesa tributaria.
- 5.** Deve premettersi che, in virtù del principio *iura novit curia* di cui all'art. 113, comma 1, cod. proc. civ., il giudice ha il potere-dovere di assegnare una diversa qualificazione giuridica ai fatti e ai rapporti dedotti in giudizio, nonché all'azione esercitata in causa, potendo porre a fondamento della sua decisione disposizioni e principi di diritto diversi da quelli erroneamente richiamati dalle parti, purché 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 cod. proc. civ., porre a base della decisione fatti che, ancorché rinvenibili all'esito di una ricerca condotta sui documenti prodotti, non siano stati oggetto di puntuale allegazione o contestazione negli scritti difensivi delle parti (Cass., 27 novembre 2018, n. 30607; Cass., 10 giugno 2020, n. 11103; Cass., 25 ottobre 2022 n. 31561).

6. Ciò posto, nel caso di specie, è circostanza pacifica, che emerge dagli atti di causa e dalla sentenza impugnata (cfr. pag. 1 della sentenza impugnata, pag. 1 e 3 del ricorso per cassazione e pag. 2 del controricorso), che il contribuente ha impugnato diversi estratti di ruoli, lamentando la nullità della notifica di numerose cartelle di pagamento.

6.1 Le Sezioni Unite, in proposito, hanno affermato il principio 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»*. (Cass., Sez. U., 6 settembre 2022, n. 26283).

6.2 Nella sentenza sopra richiamata, è stato, in particolare, affermato che:

-) 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 e, in quanto tale, essa, in considerazione della struttura impugnatoria del giudizio tributario, è improponibile;

-) l'art. 3 *bis* del decreto legge n. 146/2021, inserito in sede di conversione dalla legge n. 215/2021, novellando l'art. 12 del d.P.R. n. 602/73, intitolato alla «Formazione e contenuto dei ruoli», in cui ha inserito il comma 4 *bis*, ha stabilito non soltanto che «L'estratto di ruolo non è impugnabile», ma anche che «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, 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'art. 48-bis del presente decreto o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione»;

-) la norma riguarda la riscossione delle entrate pubbliche anche extratributarie: in base, in particolare, alla combinazione degli artt. 17 e 18 del decreto legislativo n. 46/1999 quanto ai crediti contributivi e previdenziali e giusta gli artt. 27 della legge n. 689/1981 e 206 del decreto legislativo n. 285/1992, in relazione alle somme dovute a titolo di sanzione amministrativa pecuniaria, la riscossione delle quali è disciplinata dalle norme previste per l'esazione delle imposte dirette;

-) la prima disposizione del comma 4 *bis* dell'art. 12 del d.P.R. n. 602/1973 è ricognitiva della natura dell'estratto di ruolo, mero elaborato informatico contenente gli elementi della cartella, ossia gli elementi del ruolo afferente a quella cartella, che non contiene pretesa impositiva alcuna, a differenza del ruolo, il quale è atto impositivo, in



quanto tale annoverato dall'art. 19 del decreto legislativo n. 546/1992 tra quelli impugnabili;

-) quello che si impugna è l'atto impositivo o riscossivo menzionato nell'estratto di ruolo;

-) è inammissibile l'impugnazione dell'estratto di ruolo che riporti il credito trasfuso in una cartella di pagamento che sia stata precedentemente notificata, e non impugnata o che sia rivolta a far valere l'invalidità di un'intimazione, regolarmente notificata e non contestata, per l'omessa notificazione delle cartelle di pagamento;

-) la seconda disposizione della disciplina sopravvenuta non è retroattiva, perché non disconosce le conseguenze già realizzate del fatto compiuto, né ne impedisce le conseguenze future per una ragione relativa a questo fatto soltanto: essa non incide sul novero degli atti impugnabili e, specificamente, non ne esclude il ruolo e la cartella di pagamento; né introduce motivi d'impugnazione o foggia quelli che già potevano essere proposti;

-) con la norma in questione, il legislatore, nel regolare specifici casi di azione «diretta», stabilisce quando l'invalida notificazione della cartella ingeneri di per sé bisogno di tutela giurisdizionale e, quindi, tenendo conto dell'incisivo rafforzamento del sistema di garanzie, di cui si è detto, plasma l'interesse ad agire;

-) questa condizione dell'azione ha difatti natura dinamica, che rifugge da considerazioni statiche allo stato degli atti e può assumere una diversa configurazione, anche per volontà del legislatore, fino al momento della decisione, con la conseguenza che la disciplina sopravvenuta si applica, allora, ai processi pendenti perché incide sulla pronuncia della sentenza (o dell'ordinanza), che è ancora da compiere, e non già su uno degli effetti dell'impugnazione;



- è, quindi, coerente che l'interesse, così come conformato dal legislatore, debba essere dimostrato e la dimostrazione si può dare anche nel corso dei giudizi pendenti;

-) quanto alle fasi di merito, se il pregiudizio sia già insorto al momento della proposizione del ricorso, utile è il tempestivo ricorso alla rimessione nei termini, applicabile anche al processo tributario, posto che l'assolutezza dell'impedimento a rappresentare quel pregiudizio è determinata dalla novità della norma che l'ha previsto; a maggiore ragione esso può essere fatto valere in giudizio se insorto dopo;

-) l'interesse in questione può, poi, essere allegato anche nel giudizio di legittimità, il quale non è sull'operato del giudice, ma sulla conformità della decisione adottata all'ordinamento giuridico, mediante deposito di documentazione ex art. 372 cod. proc. civ. o anche fino all'udienza di discussione, prima dell'inizio della relazione, o fino all'adunanza camerale, se insorto dopo e, qualora occorran accertamenti di fatto, vi provvederà il giudice del rinvio.

6.3 Tutto ciò premesso, nel caso in esame, il contribuente sul punto, non ha svolto difese e, dunque, non ha dimostrato l'interesse ad agire, presupposto per l'impugnabilità dell'estratto ruolo ex art. 3 *bis* del decreto legge n. 146/2021, con la conseguenza che va cassata la sentenza impugnata e, pronunciando sul ricorso, va dichiarata l'inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

6.4 Sussistono i presupposti, tenuto conto dello *jus superveniens* e del recente arresto delle Sezioni Unite, per compensare tra le parti le spese dei giudizi di merito e del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte cassa senza rinvio la sentenza impugnata e, pronunciando sul ricorso, dichiara inammissibile il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.



Compensa interamente fra le parti le spese processuali dei giudizi di merito e del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 26 giugno 2024.

Il Presidente

Enrico Manzon

