

Giurisprudenza - CORTE DI CASSAZIONE - Ordinanza 08 aprile 2025, n. 9166

Cartelle di pagamento - Estratti di ruolo - Riscossione a mezzo ruolo - Diritto del contribuente - Notifica - Impugnazione - Inammissibilità

Fatti di causa

Dalla sentenza si evince che il ricorrente impugnò vari estratti di ruolo, e a loro mezzo le cartelle di pagamento ad essi sottese, che sosteneva non essere state mai notificate.

Adita la Commissione tributaria provinciale di Ragusa, questa, con sentenza n. 215/04/2017, rigettò il ricorso.

La Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. staccata di Catania, con sentenza n. 403/13/2018, ha respinto l'appello del contribuente.

Nella motivazione, dopo aver confermato la statuizione del giudice provinciale in ordine alla corretta notificazione delle cartelle di pagamento, ha dichiarato inammissibili le altre ragioni d'impugnazione, o infondate.

Il ricorrente ha censurato la sentenza con quattro motivi, chiedendone la cassazione.

L'Agenzia delle entrate è rimasta intimata.

La causa è stata trattata e decisa all'esito dell'adunanza camerale del 30 gennaio 2025.

Ragioni della decisione

Il ricorrente ha denunciato:

con il primo motivo la violazione degli artt. 2697 c.c., nonché 25 e 26, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 4, cod. proc. civ.

La commissione regionale avrebbe erroneamente ritenuto che al fine della prova della notificazione delle cartelle e degli estratti di ruolo fosse sufficiente la produzione delle relate di notifica;

con il secondo motivo l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio, nonché la motivazione carente e contraddittoria, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ.

La sentenza sarebbe affetta da motivazione apparente o contraddittoria in ordine al rilievo del disconoscimento della conformità delle copie delle relate agli originali;

con il terzo motivo la violazione degli artt. 26, D.P.R. n. 602 del 1973, 60, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, 137 e 148 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.

Il giudice d'appello avrebbe erroneamente affermato che gli originali degli atti notificati fossero nella disponibilità del ricorrente;

con il quarto motivo la violazione degli artt. 2697 cod. civ., 26, D.P.R. n. 602 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.

La sentenza sarebbe nulla ed illegittima laddove in essa si afferma che grava sul ricorrente l'onere della prova dei poteri dell'agente notificatore.

Deve essere tuttavia esaminata, in via preliminare e d'ufficio, la questione della ammissibilità del ricorso avverso l'estratto di ruolo.

Occorre infatti valutare se sussista una carenza di interesse ad una tutela immediata, atteso che, sebbene a mezzo di esso risultino impugnate le cartelle di pagamento - per nullità od omessa loro notificazione-, che dunque sono gli atti impugnati mediamente, il ricorso si rivolge comunque immediatamente agli estratti di ruolo.

L'esame preliminare si impone alla luce del principio di diritto, dispensato dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui "In tema di riscossione a mezzo ruolo, l'art. 3-bis del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, inserito in sede di conversione dalla L. 17 dicembre 2021, n. 215, col quale, novellando l'art. 12 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, è stato inserito il comma 4-bis, si applica ai processi pendenti, poiché specifica, concretizzandolo, l'interesse alla tutela immediata a fronte del ruolo e della cartella non notificata o invalidamente notificata" (Cass., Sez. U, 6 settembre 2022, n. 26283).

In tema, infatti, la Corte ha ritenuto che, pur dovendosi escludere che l'art. 3-bis cit. abbia natura di norma di interpretazione autentica, né potendo ad essa attribuirsi efficacia retroattiva, "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", interesse che va dunque dimostrato.

Questo collegio condivide il principio sancito dalle sezioni unite in punto di perimetrazione dell'interesse del contribuente ad agire nelle ipotesi di ricorso avverso l'estratto di ruolo e la cartella di pagamento, di cui pur il medesimo debitore denuncia mediatamente l'omessa o invalida notificazione, non emergendo nel caso di specie alcuna delle ipotesi per le quali la novella del 2021 riconosce ancora il diritto del contribuente di impugnare il suddetto estratto con la finalità di impugnare la cartella (secondo quanto previsto dall'art. 12, comma 4-bis, del D.P.R. n. 602 del 1973, come modificato dall'art. 3-bis del D.L. 146 del 2021, inserito in sede di conversione dalla L. n. 215 del 2021).

D'altronde, le ragioni per le quali il precedente orientamento giurisprudenziale aveva riconosciuto l'impugnabilità dell'estratto di ruolo, quand'anche non espressamente compreso tra gli atti elencati nell'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, erano finalizzate ad assicurare la possibilità di far valere l'invalidità stessa di un atto fiscale, non notificato, anche prima di quanto previsto dall'art. 19, comma 3, ultima parte, del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Si assumeva infatti che l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso (Sez. U, 2 ottobre 2015, n. 19704).

Ma rispetto al tessuto normativo all'epoca vigente, quelle limitazioni avvertite alla tutela giurisdizionale, foriere del pericolo che la risposta della giustizia potesse giungere in ritardo e solo in termini meramente risarcitori, sono venute meno grazie al riconoscimento di una più ampia tutela del contribuente anche nella fase esecutiva.

I principi trovano conferma, così chiarendosi, allo stato, i limiti di impugnabilità degli estratti di ruolo, nel recente intervento della Corte Costituzionale, che, nel dichiarare inammissibili le questioni di legittimità costituzionale, sollevate in tema, con sentenza n. 190 del 17 ottobre 2023, ha significativamente evidenziato come il rimedio al vulnus riscontrato richiede un intervento normativo di sistema, implicante scelte di fondo tra opzioni tutte rientranti nella discrezionalità del legislatore, così che "le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli in riferimento agli artt. 3, 24 e 113 Cost., dell'art. 12, comma 4- bis , del D.P.R. n. 602 del 1973, così come modificato dall'art. 3- bis del D.L. n. 146 del 2021, come convertito, il quale -disponendo che il ruolo e la cartella 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 -, innalza la soglia del bisogno di tutela giurisdizionale dei contribuenti ai fini della impugnazione "diretta" del ruolo e della cartella.

La disposizione censurata restringe la possibilità di impugnare la cartella di pagamento che si ritenga invalidamente notificata e di cui il contribuente sia venuto a conoscenza dall'estratto di ruolo (che ne afferma la valida notifica), a causa delle gravi inefficienze del sistema italiano della riscossione, che ha condotto all'enorme proliferazione di controversie strumentali di impugnazione degli estratti di ruolo radicate dai debitori iscritti a ruolo, con un aumento esponenziale delle cause per far valere, spesso pretestuosamente, ogni sorta d'eccezione avverso cartelle notificate anche molti anni prima.

L'abuso di quanti approfittano della vulnerabilità del sistema e così generano un preoccupante contenzioso seriale non può tuttavia comprimere in via sistematica il bisogno di tutela "anticipata" dei soggetti (fossero anche pochi) che legittimamente lo invocano.

Tuttavia, il rimedio alla situazione che si è prodotta coinvolge profili rimessi alla discrezionalità del legislatore; tale risultato può, infatti, essere ottenuto intervenendo in più direzioni, peraltro non alternative. Con riferimento a questa indefettibile esigenza di superare, in definitiva, la grave vulnerabilità ed inefficienza, anche con riferimento al sistema delle notifiche, che ancora affligge il sistema italiano della riscossione, va formulato il pressante auspicio che il Governo dia efficace attuazione ai principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione contenuti nella delega conferitagli dall'art. 18 della legge n. 111 del 2023" (così nel principio massimato).

All'accorata sollecitazione di un intervento, maggiormente garantista del contribuente, quando effettivamente prospettabile un suo danno irreversibile, cagionato dalla preclusione ad una tutela giurisdizionale della propria posizione giuridica soggettiva nei confronti dell'erario, qualora impedito un ricorso indirizzato immediatamente nei confronti dell'estratto di ruolo, ha provveduto il Legislatore con il D.Lgs. 29 luglio 2024, n. 110, il cui art. 12, modificando il comma 4 bis dell'art. 12 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ha ampliato le ipotesi di diretta impugnazione del ruolo.

Si tratta di ipotesi per le quali il legislatore ha inteso riconoscere il potenziale pregiudizio che il debitore può subire dalla limitazione alla impugnazione di una posizione fiscale debitoria iscritta a ruolo.

La modifica apportata al comma 4 bis dell'art. 12 del D.P.R. 602 del 1972 (ndr comma 4 bis dell'art. 12 del D.P.R. 602 del 1973) dall'art. 12 del D.Lgs. 110 del 2024 si limita pertanto all'ampliamento delle ipotesi per le quali il legislatore riconosce l'accesso alla tutela giurisdizionale anche nei confronti dell'estratto di ruolo, e ciò quale eccezione rispetto al principio generale della preclusione della tutela anticipata, così come affermata dalla norma ed interpretata dalla Corte di legittimità nei precedenti richiamati.

Nel caso di specie non appaiono in alcun modo evidenziate le ragioni poste dal contribuente a fondamento di un interesse ad una tutela anticipata.

Deve dunque dichiararsi il difetto di interesse del Sa.Gi. all'impugnazione degli estratti di ruolo e delle cartelle di pagamento, di cui nega una rituale.

La fondatezza della questione preliminare assorbe i motivi di ricorso.

Non essendovi necessità di accertamenti in fatto, la causa può essere decisa anche nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., dovendosi dichiarare inammissibile il ricorso introduttivo.

Tenuto conto della peculiarità della questione, vanno compensate le spese del giudizio di legittimità e quelle relative ai gradi di merito.

P.Q.M.

Pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza e, decidendo nel merito, dichiara inammissibile il ricorso introduttivo.

Compensa le spese del giudizio di legittimità e quelle dei gradi di merito.