



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 5, riunita in udienza il 20/01/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

REALI ROBERTO, Presidente
DE MASELLIS MARIELLA, Relatore
BARBA VINCENZO, Giudice

in data 20/01/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4699/2022 depositato il 15/09/2022

proposto da

Ricorrente_1 - P.IVA_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Rappresentato da Rappresentante_1 - CF_Rappresentante_1

Rappresentante difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 1

elettivamente domiciliato presso Email_2

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 2

elettivamente domiciliato presso Email_3

Ag. entrate - Riscossione - Roma

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_4

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 833/2022 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 13 e pubblicata il 26/01/2022

Atti impositivi:

- ESTRATTO DI RUOLO n. 09720110107985282000 IRES 2015
- ESTRATTO DI RUOLO n. 09720110107985282000 IRPEF-ALIQUOTE 2019

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Conclusioni parte appellante: Nel merito, riformare la sentenza di primo grado con riferimento: alle cartelle di pagamento n. 097.2015.0037063414.000, 097.2016.0163933181.000, n. 097.2018.0025956731.000 e n. 097.2019.0145342733.000, all'intimazione di pagamento n. 097.2018.9013857627.000; - In via consequenziale riformare la sentenza di primo grado nella parte non è stata dichiarata la decadenza della Pubblica Amministrazione del diritto alla riscossione mediante ruolo dei crediti ivi contenuti; Il tutto con vittoria di spese ed onorari del doppio grado di giudizio, oltre IVA, CPA secondo le regole ordinarie sulla soccombenza, da distrarsi in favore dell'Avv. Difensore_1, procuratore che si dichiara antistatario.

Conclusioni appellata Agenzia delle Entrate Riscossione: In via preliminare, dichiarare l'inammissibilità dell'appello; - Nel merito, rigettare il ricorso in appello e confermare in toto la sentenza di primo grado; - Accogliere l'appello incidentale con riferimento alla impugnazione della cartella n. 09720130327653066000; - In via istruttoria si chiede l'acquisizione della produzione di parte del Concessionario; - Con vittoria di spese diritti ed onorari in capo alla soccombente parte appellante.

Conclusioni appellata Agenzia delle Entrate DP I: il rigetto dell'appello e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

Conclusioni appellata Agenzia delle Entrate DP II: il rigetto dell'appello e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Ricorrente_1 co sede in Luogo_1, in persona dell'Amministratore di Condominio p.t. ha proposto appello avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n. 833/2022 depositata in data 26/01/2022, che ha accolto parzialmente il ricorso dallo stesso proposto (con compensazione delle spese) contro estratti di ruolo riferiti a sette cartelle di pagamento per l'importo complessivo di € 15.662,30, ravvisando il difetto di notificazione con riferimento alla sola cartella di pagamento n. 09720130327653066000.

L'appellante censura la sentenza impugnata deducendo: 1) Violazione e falsa applicazione degli artt. 139 e ss. c.p.c., ed art. 2698 c.c. in relazione alla notifica delle cartelle di pagamento n. 097.2015.0037063414.000, 097.2016.0163933181.000 e n. 097.2018.0025956731.000; 2) Violazione e falsa applicazione degli artt. 139 e ss. c.p.c. e dell'art. 2943 c.c. in relazione alla notifica dell'intimazione di pagamento n. 09720189013857627000, e alle sottese cartelle esattoriali n. 09720110253229854000 e n. 09720130128990615000, irrualmente notificate al contribuente; 3) Violazione e falsa applicazione dall'art.

25 del D.P.R. n. 602/1973 modificato dall'art. 1 comma 5 ter del D.L. n. 106/2005, stante l'irritualità della notifica delle cartelle in ragione dell'errato luogo dove è stata effettuata. Dagli atti di causa depositati dall'ADER nel giudizio di primo grado, si evince come le cartelle di pagamento in disamina, sono state tutte notificate erroneamente ed illegittimamente presso la sede del Condominio Indirizzo_1 e non presso l'indirizzo di residenza dell'Amministratore Sig. Rappresentante_1. 4) intervenuta decadenza del diritto alla riscossione mediante ruolo delle cartelle di pagamento n. 097.2011.0253229854.000, n. 097.2013.0128990615.000, n. 097.2013.0327653066.000, n. 097.2015.0037063414.000, 097.2016.0163933181.000, n. 097.2018.0025956731.000 e n. 097.2019.0145342733.000.

L'appellata Agenzia delle Entrate Riscossioni si è costituita in giudizio ed ha depositato controdeduzioni in cui contesta quanto dedotto con i motivi di appello ed eccepisce l'inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 342 c.p.c. atteso che nell'appello proposto manca del tutto l'indicazione dei capi della sentenza che controparte avrebbe inteso appellare, nonché la specifica indicazione della riforma delle singole parti che verrebbe richiesta, nonché, ancora, l'indicazione delle violazioni di legge e della relativa rilevanza ai fini della decisione; eccepisce, inoltre, l'assoluta correttezza della sentenza di primo grado nel punto in cui ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso avversario con riferimento alle cartelle nn. 09720110253229854000; 09720130128990615000; 09720150037063414000; 09720160163933181000; 09720180025956731000; 0972019014534273300 e l'assoluta regolarità della notificazione delle cartelle nn. 09720150037063414000, 09720160163933181000 e n. 09720180025956731000 ed inoltre dell'intimazione di pagamento n. 09720189013857627000 richiamante precipuamente le cartelle n. 09720110253229854000 e n. 0972013012899061500. Eccepisce, altresì, l'inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado per la mancanza di interesse ad agire ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 100 c.p.c. con riguardo alla cartella n. 09720190145342733000 nonché l'inammissibilità dell'appello con riferimento alla dedotta decadenza della pretesa tributaria per una paventata tardività della notifica delle cartella esattoriale medesima, nonché una paventata inesistenza dei tributi.

L'appellata Agenzia delle Entrate riscossione ha proposto appello incidentale avverso la sentenza n. 833/2022 depositata in data 26/01/2022 nella parte in cui ha accolto parzialmente il ricorso omettendo di dichiarare, anche con riguardo alla cartella n. 09720130327653066000, l'inammissibilità in nuce dello stesso per l'impugnabilità dell'estratto di ruolo.

L'appellata Agenzia delle Entrate DP I si è costituita in giudizio ed ha depositato controdeduzioni in cui eccepisce la sopravvenuta inammissibilità del ricorso introduttivo, stante la non impugnabilità dell'estratto di ruolo introdotta dall'art. 3bis del D.L. n. 146/2021 conv. in L. n. 215/2021, che ha aggiunto il comma 4bis all'art. 12 del D.P.R. n. 602/73, applicabile anche ai processi pendenti (SS.UU. della Corte di Cassazione, sentenza n. 26283 depositata il 6 settembre 2022).

L'appellata Agenzia delle Entrate DP II si è costituita ed ha depositato controdeduzioni in cui eccepisce l'assoluta infondatezza ed illegittimità dei motivi di appello di cui chiede il rigetto con conseguente conferma della sentenza della CTP. La motivazione della sentenza è pienamente esauriente e conforme a diritto, alla luce delle eccezioni e dei fatti allegati dalle parti nel ricorso introduttivo. Eccepisce, in particolare, la rituale notifica delle cartelle sottese all'estratto di ruolo, effettuata ai sensi dell'art. 139 c.p.c. tramite messo notificatore, mediante consegna dell'atto nelle mani di persona addetta al ritiro per conto dell'amministratore e spedizione di successiva raccomandata e l'insussistenza dell'interesse ad agire alla luce del principio affermato dalle Sezioni Unite n.26283/2022 che hanno, peraltro, ritenuto applicabile il novellato art. 12 DPR 602/73 ai giudizi in corso.

In data odierna la causa è stata trattenuta in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello del contribuente è destituito di fondamento. Merita accoglimento l'appello incidentale proposto dall'Ufficio.

L'estratto di ruolo è atto interno all'Amministrazione e non è autonomamente impugnabile, dal momento che non contiene qualsivoglia (autonoma e/o nuova) pretesa impositiva, da impugnare unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella di pagamento, perché solo da quel momento sorge l'interesse ad instaurare la lite ex art. 100 c.p.c.. Con precedente orientamento di legittimità si è ritenuto ammissibile, nel rispetto del termine generale previsto dall'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, l'autonoma impugnativa dell'estratto nel caso in cui il ruolo e la cartella non siano stati notificati, non potendo essere compresso o ritardato l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale.

Tuttavia con la novella di cui all'art. 3-bis del d.l. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, che ha aggiunto all'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, dopo il comma 4, il comma 4-bis., è stato limitato l'accesso alla tutela immediata, in precedenza configurata come alternativa, e rimessa alla facoltà della parte, rispetto a quella differita prevista dall'art. 19, comma 3, ultima parte, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, stabilendo che l'estratto di ruolo non è impugnabile, se non 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.

Successivamente le Sezioni Unite della Corte di Cassazione (Cass., Sez. Un., 6 settembre 2022, n. 26283), hanno affermato il seguente principio di diritto: «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» (in tal senso tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 3 febbraio 2023, nn. 3400 e 3425; Cass., Sez. 5[^], 23 marzo 2023, nn. 8330, 8374 e 8377; Cass., Sez. 5[^], 12 aprile 2023, n. 9765).

Ai fini dell'immediata giustiziabilità del ruolo e/o della cartella invalidamente notificata o addirittura non notificata non è, dunque, più sufficiente, il fatto in sé dell'invalidità o dell'omissione della notificazione. Le Sezioni Unite (Cass., Sez. Un., 8 marzo 2022, n. 7514) hanno fondato l'ammissibilità dell'impugnazione sul bisogno di tutela dato dall'interesse a contrastare l'avanzamento della sequenza procedimentale in corso: l'invalidità della notificazione (e, a maggior ragione, l'omissione di essa), hanno ritenuto, rileva in quanto, impedendo la conoscenza dell'atto e quindi la relativa impugnazione, produca l'avanzamento del procedimento sino alla conclusione dell'esecuzione; d'altronde, anche quanto alla tutela successiva, l'ultima parte del comma 3 dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, comunque, esige o il bisogno di tutela recuperatoria, di modo che il contribuente possa impugnare con l'atto consequenziale anche quello presupposto (non notificato), facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo e contestando alla radice il debito tributario reclamato nei propri confronti, oppure, appunto, il bisogno d'interrompere la sequenza procedimentale che sia proseguita illegittimamente, perché viziata dall'omessa, o dall'irrituale notificazione dell'atto presupposto, del quale il destinatario non abbia avuto conoscenza (Cass., Sez. Un., 25 luglio 2007, n. 16412; Cass., Sez. Un., 4 marzo 2008, n. 5791; Cass., Sez. 5[^], 15 luglio 2009, n. 16444; Cass., Sez. 5[^], 5 settembre 2012, n. 14861; Cass., Sez. 5[^], 18 gennaio 2018, n. 1144; Cass., Sez. 5[^], 24 luglio 2019, n. 19982).

Ne consegue che in mancanza di iniziative esecutive non è esperibile la tutela immediata mediante l'impugnazione dell'estratto di ruolo per l'insussistenza di un "conflitto" riconoscibile come tale. Il legislatore è intervenuto con l'art. 3-bis del d.l. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, e la giurisprudenza di legittimità ha affermato che la contestazione del ruolo e/o delle cartelle, tramite l'impugnazione dell'estratto di ruolo 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., Sez. Un., 2 ottobre 2015, n. 19704) e il ruolo, in esso contenuto, non ha una sua realtà materiale se non nella cartella.

Il principio risulta pienamente applicabile alla fattispecie in esame. Le SS.UU. della Corte di Cassazione, nella sentenza n. 26283/2022, citata hanno precisato: "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 qual, novellando l'art.12 del DPR 29 settembre 1973, n. 602., è stato inserito il comma 4 bis, si applica ai processi pendenti, poiché specifica, concretizzandolo l'interesse alla tutela 3 immediata, a fronte del ruolo e della cartella non notificata o invalidamente notificata; sono altresì manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale della norma, in riferimento agli artt.3, 24,101, 113, 117 Cost., quest'ultimo con riguardo all'art.6 della CEDU e all'art.1 del Protocollo addizionale n. 1 della convenzione".

Nel caso in esame non risulta dimostrata alcuna delle tre ipotesi indicate dall'art. 3-bis del d.l. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, che consentono l'impugnabilità dell'estratto del ruolo: 1. la partecipazione a una procedura di appalto, per effetto di quanto previsto nell'articolo 80, comma 4, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50; 2. per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici (individuati 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), previa verifica di questi ultimi dell'adempimento all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo superiore a cinquemila euro (articolo 48-bis del medesimo decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602); 3. per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione.

Ne consegue il rigetto del ricorso proposto dall'appellante condominio e l'accoglimento dell'appello incidentale proposto dall'Agenzia delle Entrate Riscossione.

Sussistono i presupposti, tenuto conto dello ius superveniens e del richiamato arresto delle Sezioni Unite, per disporre la compensazione delle spese giudiziali.

P.Q.M.

La Corte

- a) Respinge l'appello principale ed accoglie l'appello incidentale;
- b) spese compensate.

Roma, così deciso nella camera di consiglio del 20 gennaio 2025.