

Centro Studi

Diritto *Avanzato*

Edizioni

Comitato scientifico:

Simone **ALECCI** (Magistrato) - Elisabetta **BERTACCHINI** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Mauro **BOVE** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giuseppe **BUFFONE** (Magistrato addetto alla direzione generale della giustizia civile presso il Ministero della Giustizia) - Tiziana **CARADONIO** (Magistrato) - Costanzo Mario **CEA** (Magistrato, già Presidente di sezione) - Paolo **CENDON** (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco **CESARI** (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina **CHIARAVALLI** (Presidente di Tribunale) - Bona **CIACCIA** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo **CIRCELLI** (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio **CORASANITI** (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella **DELIA** (Magistrato) - Lorenzo **DELLI PRISCOLI** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Paolo **DI MARZIO** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Francesco **ELEFANTE** (Magistrato T.A.R.) - Annamaria **FASANO** (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo **FERRI** (Magistrato, già Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco **FIMMANO** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio **FORGILLO** (Presidente di Tribunale) - Andrea **GIORDANO** (Avvocato dello Stato) - Mariacarla **GIORGETTI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi **IANNI** (Magistrato) - Francesco **LUPIA** (Magistrato) - Giuseppe **MARSEGLIA** (Magistrato) - Roberto **MARTINO** (Professore ordinario di diritto processuale civile, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Francesca **PROIETTI** (Magistrato) - Serafino **RUSCICA** (Consigliere parlamentare presso il Senato della Repubblica) - Piero **SANDULLI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano **SCHIRO** (Presidente del Tribunale Superiore delle Acque pubbliche) - Bruno **SPAGNA MUSSO** (già Consigliere di Cassazione ed assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo **SPAZIANI** (Magistrato dell'Ufficio del Massimario della Corte Suprema di Cassazione) - Antonella **STILO** (Magistrato, Presidente di sezione) - Antonio **URICCHIO** (Professore ordinario di diritto tributario, Magnifico Rettore) - Antonio **VALITUTTI** (Presidente di Sezione presso la Suprema Corte di Cassazione) - Alessio **ZACCARIA** (Professore ordinario di diritto privato, già componente laico C.S.M.).

## Processo tributario, litisconsorzio processuale, omessa impugnazione della sentenza nei confronti di tutte le parti, conseguenze

Nel processo tributario, in caso di litisconsorzio processuale, che determina l'inscindibilità delle cause anche ove non sussisterebbe il litisconsorzio necessario di natura sostanziale, l'omessa impugnazione della sentenza nei confronti di tutte le parti non determina l'inammissibilità del gravame, ma la necessità per il giudice d'ordinare l'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 331 c.p.c., nei confronti della parte pretermessa, pena la nullità del procedimento di secondo grado e della sentenza che l'ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità.

NDR: in senso conforme Cass. n. 27616/18 e 10934/15.

### Cassazione civile, sezione tributaria, ordinanza del 24.5.2019, n. 14213

...omissis...

La *omissis* propone due motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 365/50/13 del 23 settembre 2013, con la quale la commissione tributaria regionale

della Campania, in riforma della prima decisione, ha dichiarato inammissibile il ricorso introduttivo dalla società proposto contro estratto di ruolo rilasciato il 2 marzo 2011 da Equitalia, e relative cartelle (per Iva, Irap, ritenute alla fonte, Tarsu e diritti CCIAA).

La commissione tributaria regionale - pronunciando su due appelli riuniti rispettivamente proposti, contro la sentenza di primo grado che aveva accolto in parte il ricorso rilevando che soltanto due cartelle di pagamento erano state regolarmente notificate alla società, dall'agenzia delle entrate e da Equitalia Sud spa - ha ritenuto che:

- come stabilito dalla corte di cassazione (sent. 6610/13), l'estratto di ruolo, atto interno all'amministrazione, potesse essere impugnato solo unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella (difettando altrimenti l'interesse concreto ed attuale all'impugnazione ex art. 100 c.p.c.);

- nella specie, la società contribuente fosse incorsa nella suddetta preclusione.

L'agenzia delle entrate si è costituita al solo fine dell'eventuale discussione; nessuna attività difensiva è stata posta in essere, in questa sede, dalle altre parti intimiate (Equitalia Sud spa; Comune di Napoli; Recupero Crediti srl per la CCIAA di Napoli).

Con il primo motivo di ricorso la società lamenta violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 2 e art. 331 c.p.c.. Per avere la Commissione Tributaria Regionale affermato l'inammissibilità del ricorso originario senza che l'atto di appello dell'agenzia delle entrate e di Equitalia fosse stato notificato anche agli altri due litisconsorti del giudizio di primo grado (Comune di Napoli e Recupero Crediti srl per CCIAA Napoli).

II motivo è fondato.

Al giudizio di primo grado avevano partecipato, oltre all'agenzia delle entrate e ad Equitalia, anche il Comune di Napoli e la srl Recupero Crediti per conto della CCIAA di Napoli; ciò nella loro qualità di enti impositori o di riscossione. Questi stessi soggetti, come specificato dalla società ricorrente sulla base degli atti evincibili dal fascicolo d'ufficio del giudizio davanti alla CTR, non vennero convenuti in appello né dall'agenzia delle entrate né da Equitalia.

Ora, pur rilevando che tra ente impositore ed agente per la riscossione non sussiste, in effetti, litisconsorzio necessario di natura sostanziale, ben potendo partecipare al giudizio - nell'ipotesi in cui si contesti non soltanto la regolarità dell'azione di riscossione ma anche la fondatezza nel merito della pretesa impositiva - indifferentemente l'uno o l'altro (Cass.SSUU 16412/07 ed altre), altrettanto indubbio è che il vincolo di litisconsorzio avesse nella specie natura prettamente processuale; così da imporre che il giudizio di appello si svolgesse nei confronti di tutte indistintamente le parti del primo grado.

In assenza di ciò, si produce non l'inammissibilità dell'appello ma l'esigenza di integrazione del contraddittorio.

Si è in proposito affermato (Cass. n. 27616/18; 10934/15 ed altre) che: "Nel processo tributario, in caso di litisconsorzio processuale, che determina l'inscindibilità delle cause anche ove non sussisterebbe il litisconsorzio necessario di natura sostanziale, l'omessa impugnazione della sentenza nei confronti di tutte le parti non determina l'inammissibilità del gravame, ma la necessità per il giudice d'ordinare l'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 331 c.p.c., nei confronti della parte pretermessa, pena la nullità del procedimento di secondo grado e della sentenza che l'ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità".

Con il secondo motivo di ricorso la società deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 100 c.p.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. d), artt. 24 e 113 Cost.. Per avere la Commissione Tributaria Regionale dichiarato inammissibile il ricorso originario nonostante che quest'ultimo avesse avuto ad oggetto non soltanto l'estratto di ruolo, ma anche le relative cartelle esattoriali (come dalla stessa CTR esplicitamente riconosciuto). In tale situazione era proprio il suo riportato orientamento di legittimità ad affermare l'ammissibilità, e non l'inammissibilità, dell'impugnativa.

Anche questo motivo è fondato.

La CTR ha ritenuto di fare assorbente applicazione di quanto stabilito da Cass. n. 6610/13, senza peraltro considerare che - nel caso di specie l'impugnazione della società contribuente aveva avuto ad oggetto (come rilevato dallo stesso giudice di appello) non soltanto l'estratto di ruolo comunicatole da Equitalia il 2 marzo 2011, ma anche le cartelle emesse sui ruoli da tale estratto risultanti (asseritamente non notificate). Il che poneva l'ulteriore problema, rimasto disatteso, di verificare se l'impugnazione delle cartelle comportasse, oppure no, impugnazione anche dei relativi atti impositivi (evenienza che, per quanto riguarda il credito erariale, l'agenzia delle entrate aveva escluso in ragione della pregressa definitività di avvisi di accertamento, e che tuttavia il giudice di merito non ha vagliato).

Tale circostanza (impugnazione non circoscritta al solo estratto di ruolo) poteva dunque rendere ammissibile il ricorso introduttivo pur nell'applicazione del suddetto orientamento interpretativo.

In proposito appare comunque dirimente il successivo indirizzo di questa corte di legittimità (stabilito da SSUU n. 19704 del 02/10/2015) affermativo del principio della autonoma impugnabilità dell'estratto di ruolo in quanto posto a fondamento di cartelle non notificate, nei termini che seguono: "Il contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale - a causa dell'invalidità della relativa notifica - sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione; a ciò non osta l'ultima parte del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, in quanto una lettura costituzionalmente orientata impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato impugnabilità prevista da tale norma - non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto legittimamente a conoscenza e quindi non escluda la possibilità di far valere l'invalidità stessa anche prima, giacché l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso, ove non ricorra la stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo, rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione".

Non poteva dunque dirsi che il ricorso originario della società contribuente fosse inammissibile, con conseguente necessità di decidere nel merito i motivi di appello proposti dall'agenzia delle entrate e da Equitalia in relazione alle cartelle che il giudice di primo grado, accogliendo solo parzialmente il ricorso, aveva ritenuto non essere state regolarmente notificate.

Sì tratta di decisione che dovrà essere resa, previa integrazione del contraddittorio, dal giudice di rinvio, al quale la causa dovrà essere restituita; anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione.