



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA
Sezione controversie del lavoro

SENTENZA N.
<u>446/2023</u>
Depositata il
<u>20/09/2024</u>
R.G. n. <u>446/2023</u>
Cron. n. <u>1977/2024</u>

composta dai Signori Magistrati:

Dott.	Carlo Coco	Presidente
Dott.ssa	Marcella Angelini	Consigliere
Dott.	Luca Mascini	Consigliere rel.

ha pronunciato la seguente

S E N T E N Z A

nella causa di appello n. 446/2023 R.g.l.;
avverso la sentenza del Tribunale di Ravenna n. 41 del 16.2.2023;
avente ad oggetto: impugnazione di estratto di ruolo,

promossa da:

Tirapani Maria Elisa, rappresentata e difesa dagli avv. Claudio Defilippi e/o
Gianna Sammiceli – appellante

nei confronti di:

I.N.P.S., rappresentato e difeso dagli avv. Renato Vestini, Oreste Manzi e
Maria Giuseppina Lupoli ed elettivamente domiciliato in Bologna presso l'ufficio
legale della sede di Bologna – appellato;

nonché di:

Agenzia delle Entrate – Riscossione, rappresentata e difesa dall'avv. Cinzia
Tolomei ed elettivamente domiciliata presso il suo studio in Ancona – appellata;
posta in decisione all'udienza collegiale del 12.9.2024,
sentite le parti e viste le conclusioni assunte dai relativi procuratori, come in
atti trascritte,

udita la relazione della causa fatta dal relatore dott. Luca Mascini,
esaminati gli atti e i documenti di causa,

Rilevato in fatto e ritenuto in diritto

1. Come evidenziato nell'atto di appello, la sig.ra Tirapani chiedeva all'Agenzia delle Entrate-Riscossione copia della propria posizione personale, poi comunicata a mezzo pec del 21.12.2021, dalla quale emergeva una situazione a debito relativa *"agli avvisi di addebito di seguito indicati: a) cartella INPS n. 093201000008683527000, presumibilmente notificata in data 25/11/2011, per un importo di €. 41.927,08"*. L'interessata proponeva pertanto opposizione dinanzi al Tribunale di Ravenna, in funzione di Giudice del lavoro, sulla base della consolidata giurisprudenza che ammetteva l'opposizione all'estratto di ruolo, lamentando violazione degli artt. 24 e 53 Cost. da parte dell'art. 12, comma 4-bis, del D.P.R. n. 600/1973, come modificato dal d. l. n. 146/2021, rilevando la prescrizione degli addebiti, la mancata notifica degli atti prodromici, la mancata cancellazione del debito ex art. 4 del d. l. n. 41/2021 *"decreto sostegni"*, l'omessa motivazione e l'illegittimità dell'aggio, oneri di riscossione.

Il Tribunale di Ravenna, con la sentenza impugnata, così statuiva: *"Il ricorrente proponeva opposizione avverso il c.d. estratto di ruolo.*

INPS ed ADER resistevano al ricorso.

Il ricorso è inammissibile.

Va infatti dato atto che nelle more del giudizio è intervenuto il legislatore, il quale, con l'art. 3-bis del d.l. n. 146/21, inserito in sede di conversione dalla l. n. 215/21, 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 normativa, incidendo sull'interesse ad agire quale condizione dell'azione, ha efficacia retroattiva, perché tale condizione deve sussistere sino al momento della decisione (cfr. Cass. SS.UU. n. 26283/2022).

Conclusivamente, questa controversia difetta di interesse ad azione.

Spese compensate in presenza dello ius novorum".

2. La sig.ra Tirapani ha proposto appello avverso la sentenza del Tribunale di Ravenna, rassegnando le seguenti conclusioni: *"Voglia l'Ill.ma Corte d'appello adita, respinta ogni contraria richiesta, per tutti i motivi esposti, previa sospensione in attesa della pronuncia della Corte costituzionale, ovvero per rimessione alla Corte Costituzionale della questione sollevata in parte motiva, in*



accoglimento del presente ricorso ed in riforma dell'impugnata sentenza, contrariis reiectis, annullare la sentenza impugnata e comunque riformarla per tutti i motivi addotti accogliendo le conclusioni così come formulate in primo grado: << In via preliminare ACCERTARE E DICHIARARE la sussistenza dei requisiti di legge e, conseguentemente, sospendere l'esecutività degli avvisi di addebito ivi impugnati; 2. Nel merito e in VIA PRINCIPALE Accogliere il presente ricorso per i motivi sopra meglio specificati e dichiarare la nullità e/o annullabilità e/o illegittimità degli atti impugnati e dei relativi ruoli, accertando e dichiarando, comunque, la infondatezza della pretesa creditoria di cui agli stessi nonché di ogni atto ad essi connesso, presupposto e consequenziale per i motivi di cui al ricorso; 3. Condannare le parti resistenti, anche in solido tra loro, al pagamento delle spese vive sostenute per il presente giudizio, per come risultano dagli atti; 5. In via subordinata ridurre gli importi delle somme iscritte a ruolo. In ogni caso con vittoria di spese e competenze di giudizio da distrarsi in favore dei sottoscritti procuratori antistatari. >>

Le controparti si sono costituite in giudizio, resistendo all'impugnazione. L'I.N.P.S., in particolare, ha eccepito il proprio difetto di legittimazione passiva: "L'Istituto, infatti, è estraneo ai giudizi in materia di riscossione, in quanto esso ente impositore non ha avuto nessun ruolo nella fase procedimentale di carattere esattoriale relativa alla notifica delle cartelle di pagamento".



3. Con l'unico motivo proposto, l'appellante, come anticipato, deduce illegittimità costituzionale della normativa richiamata, rilevando che "Tali considerazioni sono state fatte proprie e ribadite dal Giudice di pace di Napoli che con ordinanza del 30 gennaio 2023 ha sollevato nei medesimi termini questione di legittimità costituzionale dell'art. 3-bis del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 (c.d. decreto fiscale) che ha modificato l'art. 12 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602/1973 con introduzione del comma 4-bis, per la violazione degli articoli 3, 24, 77, 111, 113 e 117 della Costituzione, Suspendendo il giudizio in corso sino all'esito del giudizio incidentale di legittimità costituzionale. Si chiede dunque la sospensione del giudizio in corso sino all'esito della decisione della Consulta".

Nell'auspicata declaratoria di illegittimità costituzionale della disposizione, pertanto, chiede la sospensione dell'efficacia dell'avviso di addebito e reitera i motivi di opposizione (v. sopra), rassegnando le riportate conclusioni.

4. L'appello è infondato.

Occorre innanzitutto evidenziare che con sentenza del 17.10.2023, n. 190, la Corte Costituzionale ha dato atto, tra l'altro, del fatto che "13.- Con ordinanza del 3 febbraio 2023 (r.o. n. 95 del 2023), il Giudice di pace di Napoli ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 24, 77, 111, 113 e 117 Cost., questioni di legittimità costituzionale 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, in vigore dal 21 dicembre 2021, anche nell'interpretazione fornita dalla sentenza della Cassazione

n. 26283 del 2022", precisando che "15.- Il Giudice di pace, quanto alla non manifesta infondatezza, si duole prioritariamente della violazione dei parametri di cui agli artt. 3 e 24 Cost.

Infatti, dopo aver affermato che l'efficacia retroattiva della norma censurata non sarebbe stata «postulata dal legislatore», ma «dalla Suprema Corte con la [...] pronuncia num. 26283/2022», richiama la sentenza di questa Corte n. 66 del 2002, la quale avrebbe ritenuto che «[u]na volta precisata la natura innovativa della [...] disposizione, va accertato se la prevista "retroattività trovi adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza [...] e non contrasti con altri valori e interessi costituzionalmente protetti"».

Nel caso in esame la retroattività della norma penalizzerebbe «i contribuenti nei giudizi già pendenti e promossi anni prima» e si porrebbe «in netto ed aperto contrasto con valori ed interessi costituzionalmente protetti».

Per il giudice a quo, dunque, «[i]l voler attribuire alla norma incriminata efficacia retroattiva a tutti i procedimenti pendenti disinteressandosi, a prescindere dalla decisione nel merito, della loro proposizione prima della fase pandemica, dell'attività processuale svolta, dei costi di giustizia sostenuti e dei successivi costi di registrazione delle pronunce si estrinseca quale atto di forte violazione e prevaricazione».

Ciò che comporterebbe quindi «una evidente lesione del principio di buona fede ed affidamento del contribuente».

Sarebbe, in definitiva, «irragionevole, illogica, illegittima, ingiusta ed altamente lesiva la soluzione adottata dalle SS.UU. per porre rimedio all'eccessivo numero dei procedimenti pendenti».

15.1.- Il rimettente precisa poi che «l'impianto della norma tipicizza le ipotesi in cui è ammessa l'impugnazione del ruolo e della cartella di pagamento», sicché l'ambito delle previsioni sarebbe alquanto riduttivo e discriminerebbe tutti i contribuenti che non operano con la pubblica amministrazione, i quali però dalla iscrizione a ruolo del debito erariale subiscono un pregiudizio.

In tal modo il diritto ad un equo processo sarebbe riservato, dalla norma censurata, solo a coloro che intrattengono rapporti con la pubblica amministrazione.

La nuova disposizione, prosegue il Giudice di pace, «potrebbe introdurre disparità di trattamento tra un'impresa ammessa alla tutela "preventiva" per partecipare a una gara d'appalto e una persona fisica, potenziale destinataria di un pignoramento del conto corrente e/o di un preavviso di ipoteca, alla quale è preclusa l'azione giudiziaria anticipata» che, invece, sarebbe stata «già ampiamente garantita prima della novella».

Infatti, un «interesse attuale e concreto» del contribuente all'impugnazione "diretta" potrebbe ravvisarsi anche in situazioni «"omogenee"» rispetto a quelle inerenti ai rapporti con la pubblica amministrazione.



Da questo punto di vista, una grave situazione di pendenze fiscali potrebbe, a detta del giudice a quo, determinare «l'esclusione anche da un qualsiasi contratto, anche di appalto, in regime privatistico», poiché «[l]'avvenuta inclusione dei reati tributari tra i reati-presupposto del d.lgs. n. 231/2001 spinge [...] anche i contraenti privati [...] ad una attenta verifica circa le pendenze fiscali delle potenziali controparti».

Inoltre andrebbero considerati, ai fini della necessità della tutela anticipata, la «possibile mancata concessione [...] riduzione e/o [...] revoca di finanziamenti bancari», come pure gli «effetti ostativi dei debiti fiscali sulla circolazione delle aziende, le cui vicende risulterebbero negativamente influenzate, in termini di prezzo e/o di garanzie, dalle pendenze risultanti dall'estratto di ruolo o da altro documento quale la certificazione di cui all'art. 14, d.lgs. n. 472/97».

15.2.- Il rimettente paventa anche la «violazione dell'art. 77, comm[i] 1° e 2°, Cost.», evidenziando un «[a]ltro dubbio» in ordine alla compatibilità dell'art. 3-bis del d.l. n. 146 del 2021, come convertito, con «i principi sanciti dall'art. 77 Cost.», essendo carente il «requisito di specifica necessità e urgenza».

15.3.- Per il Giudice di pace sussisterebbe anche la violazione dei parametri di cui agli artt. 111 e 113 Cost., in quanto la norma censurata avrebbe «introdotto nell'ordinamento una utilità solo ed esclusivamente a favore della P.A.», precludendo «il diritto di difesa del contribuente, restringendolo a soli tre casi tassativi sempre ad esclusivo appannaggio della P.A.».

15.4.- Per il giudice a quo, infine, la novella sarebbe in contrasto anche con il parametro di cui all'art. 117 Cost., avendo violato «il principio» per cui «[l]a potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali».

Le sollevate questioni di legittimità costituzionale sono state dichiarate inammissibili dalla C. Cost. per difetto di rilevanza («Al contrario, ai fini della valutazione sulla rilevanza, il rimettente avrebbe dovuto indicare con precisione la tipologia dell'atto impositivo e soprattutto le concrete modalità utilizzate per la sua notificazione, chiarendo se la stessa fosse stata o meno regolarmente effettuata. Infatti, l'accertata eventuale validità della notifica dell'atto impositivo avrebbe comportato l'irrilevanza delle questioni sollevate. La descrizione del tutto insufficiente della fattispecie concreta rende impossibile verificare se la norma denunciata debba essere effettivamente applicata per definire il giudizio principale e se le ragioni esposte a sostegno del dubbio di costituzionalità abbiano una qualche attinenza con il caso concreto oggetto del medesimo giudizio. Tale insufficiente descrizione si traduce in un'incolmabile lacuna della motivazione sulla rilevanza delle questioni (ex plurimis, sentenze n. 28 del 2022, n. 114 del 2021 e n. 254 del 2020»).

5. Tanto premesso, ritiene il Collegio, al riguardo, di dover richiamare il quadro di sintesi tratteggiato in materia da Cass., 9.8.2024, n. 22580, secondo cui

“5. Sull'impugnabilità dell'estratto di ruolo, le Sezioni Unite di questa Corte (Cass., Sez. U, 6.9.2022, n. 26283), hanno recentemente affermato che, in tema di riscossione a mezzo ruolo, l'art. 3-bis del D.L. n. 146 del 2021, inserito in sede di conversione dalla L. n. 215 del 2021, con il quale, novellando l'art. 12 del D.P.R. n. 602 del 1973, è stato inserito il comma 4-bis (a mente del quale "L'estratto di ruolo non è impugnabile. 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'articolo 80, comma 4, del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui 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, per effetto delle verifiche di cui all'articolo 48-bis del presente decreto o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione"), 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, altresì concludendo per la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale della norma in riferimento agli artt. 3, 24, 101, 104, 113 e 117 Cost., quest'ultimo con riguardo agli artt. 6 della CEDU e 1 del Protocollo addizionale n. 1 della Convenzione; che, in tale occasione e con riferimento all'impugnazione - come nella specie- del ruolo e della cartella, è stato altresì chiarito che 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), selezionando specifici casi in cui l'invalida notificazione della cartella ingenera di per sé il bisogno di tutela giurisdizionale, ha plasmato l'interesse ad agire, condizione dell'azione avente natura "dinamica" che, come tale, può assumere una diversa configurazione, anche per norma sopravvenuta, fino al momento della decisione; sicché la citata disposizione incide sulla pronuncia della sentenza e si applica anche nei processi pendenti, nei quali lo specifico interesse ad agire deve essere dimostrato, nelle fasi di merito attraverso il tempestivo ricorso alla rimessione nei termini (istituto applicabile anche al processo tributario), nel grado di legittimità mediante deposito di documentazione ex art. 372 cod. proc. civ. o fino all'udienza di discussione (prima dell'inizio della relazione) o fino all'adunanza camerale oppure, qualora occorran accertamenti di fatto, nel giudizio di rinvio (Cass., Sez. U, 6.9.2022, n. 26283, Rv. 665660-01; Cass. sez. 5, n. 16259 del 2023).

6. Con la sentenza n. 190 del 2023 la Corte costituzionale ha ritenuto inammissibili le questioni sollevate sull'art. 12, comma 4-bis, del D.P.R. n. 602 del 1973, come modificato dall'art. 3-bis del D.L. n. 146 del 2021, come convertito; nella detta pronuncia si è osservato che "A fronte di una tale proliferazione di ricorsi, che ha messo in crisi il sistema di tutela giurisdizionale, il legislatore è



intervenuto con la disposizione censurata, che limita la possibilità di impugnare direttamente il ruolo e la cartella, che si assume invalidamente notificata, solo al ricorrere di determinate fattispecie attinenti a rapporti con la pubblica amministrazione,... e che "a tale esito si è giunti incidendo sull'ampiezza della tutela giurisdizionale". La sentenza ha precisato che "il rimedio al vulnus riscontrato richiede, in realtà, un intervento normativo di sistema, implicante scelte di fondo tra opzioni tutte rientranti nella discrezionalità del legislatore". Tale risultato può, infatti, essere ottenuto intervenendo in più direzioni, peraltro non alternative: da un lato, "estendendo, con i criteri ritenuti opportuni, la possibilità di una tutela "anticipata"" a determinate fattispecie ulteriori e analoghe a quelle previste dalla norma censurata, dall'altro, "agendo in radice, ovvero sulle patologie che ancora permangono nel sistema italiano della riscossione". Queste - ha precisato la sentenza - "attengono sia al passato, dove, anche per cause storiche, si è accumulata una consistente massa di crediti ormai evidentemente prescritti, sia al futuro perché il sistema dovrà essere strutturato in modo che tale fenomeno non si ripeta, evitando, in particolare, il danno di gravi falle nell'adempimento del dovere tributario". In particolare, con riguardo alla indefettibile esigenza di superare "la grave vulnerabilità ed inefficienza, anche con riferimento al sistema delle notifiche, che ancora affligge il sistema italiano della riscossione", la sentenza ha 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 9 agosto 2023, n. 111 (Delega al Governo per la riforma fiscale)".

6. Le questioni di legittimità costituzionale sollevate dall'appellante sono allora manifestamente infondate.

6.1. Quanto alla violazione dei parametri rappresentati dagli artt. 3, 24, 103, 111, 113 e 117 (in relazione alla normativa sovranazionale) si richiamano le ampie e condivisibili considerazioni svolte da Cass., S.U., 6.9.2022, n. 26283: "16.1.- È quindi manifestamente infondato il dubbio di legittimità costituzionale posto in relazione all'art. 3 Cost. dalla Procura generale, secondo cui la norma potrebbe mutare gli esiti dei processi in corso, violando i principi di ragionevolezza, di tutela del legittimo affidamento e di coerenza e certezza dell'ordinamento (sull'accesso al sindacato di costituzionalità attraverso il giudizio ex art. 363, comma 3, c.p.c., cfr. Cass., sez. un., n. 20661/14 e Corte Cost. n. 119/15).

Questi principi, applicabili anche in materia processuale, limitano l'efficacia retroattiva della legge, di modo che l'inosservanza di essi si risolve in irragionevolezza e comporta, di conseguenza, l'illegittimità della norma retroattiva (tra varie, Corte Cost. nn. 103 e 170/13; n. 69/14; da ultimo, n. 145/22).

17.- Con la norma in questione, invece, 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.

17.1.- Questa condizione dell'azione ha difatti natura dinamica, che rifugge da considerazioni statiche allo stato degli atti (tra varie, Cass. n. 9094/17; sez. un., n. 619/21), e può assumere una diversa configurazione, anche per volontà del legislatore, fino al momento della decisione. 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.

18.- E' quindi coerente che l'interesse, così come conformato dal legislatore, debba essere dimostrato: "Sarebbe in contrasto con la funzione del processo una struttura di questo che fosse regolata in modo da consentire l'eventuale abuso delle misure giudiziarie ai fini dell'utile di una sola parte, mossa da intenti defatigatori..., e pertanto non meritevole di tutela giuridica" (Corte Cost. n. 113/63), in armonia col principio costituzionale del giusto processo, ex art. 111 Cost.

18.1.- 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 (tra varie, v. Cass. n. 268/22), posto che l'assolutezza dell'impedimento a rappresentare quel pregiudizio è determinata dalla novità della norma che l'ha previsto; a maggior 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, definito dalle norme applicabili quando la sentenza è resa (Cass., sez. un., n. 21691/16, punto 16), mediante deposito di documentazione ex art. 372 c.p.c. (sull'ammissibilità del deposito di documenti concernenti la persistenza dell'interesse ad agire, cfr., tra varie, Cass. n. 26175/17), o anche fino all'udienza di discussione, prima dell'inizio della relazione, o fino all'adunanza camerale, se insorto dopo; qualora occorran accertamenti di fatto, vi provvederà il giudice del rinvio.

19.-Manifestamente infondati sono poi i dubbi di legittimità costituzionale, prospettati dalla dottrina con riguardo agli artt. 3, 24, 113 e 117 Cost., quest'ultimo nella prospettiva CEDU, perché, per un verso, la misura, indirizzata a scoraggiare impugnazioni "pretestuose", non sarebbe proporzionata, finendo col punire anche le scelte che pretestuose non siano. Per altro verso, le ipotesi tipizzate di tutela immediata sarebbero discriminatorie rispetto a fattispecie ad esse omogenee, ed evidenzerebbero vuoti di tutela, per l'assenza nell'elenco di casi in cui non si configurerebbero atti successivi mediante l'impugnazione dei quali si possa recuperare l'impugnazione del ruolo e della cartella non notificati, tra i quali campeggerebbe quello regolato dal D.P.R. n. 602 del 1973 art. 72 bis. Sicché potrebbero essere lesi i principi fissati dall'art. 6 della CEDU (Diritto a un equo



processo) e dall'art. 1 del Protocollo addizionale n. 1 della Convenzione (Protezione della proprietà).

19.1.- Su direttrice opposta, si è segnalata, con riguardo al giudizio tributario, l'intrinseca irrazionalità della norma sopravvenuta, perché ammette un'impugnativa di atti scardinati dalla notificazione, senza ancorarla a un termine decadenziale, in modo da collocarla ordinatamente nell'ambito della sequenza generalmente prevista dalla normativa vigente.

La manifesta infondatezza di questi dubbi scaturisce dall'ampia discrezionalità di cui dispone il legislatore in tema di disciplina del processo, con il solo limite della manifesta irragionevolezza o arbitrarietà (tra varie, Corte Cost. nn. 58 e 80/20; 13/22; n. 73/22).

20.- La disciplina in questione non è difatti irragionevole, né arbitraria.

Essa asseconda non soltanto l'esigenza di contrastare la prassi di azioni giudiziarie proposte anche a distanza di tempo assai rilevante dall'emissione delle cartelle, e al cospetto dell'inattività dell'agente per la riscossione, ma anche quella di pervenire a una riduzione del contenzioso (per considerazioni almeno in parte analoghe, si veda Corte Cost. n. 155/14). In particolare le finalità deflative rispondono alla consapevolezza, già sottolineata dalla Corte costituzionale (in particolare con la sentenza n. 77/18), che, "a fronte di una crescente domanda di giustizia, anche in ragione del riconoscimento di nuovi diritti, la giurisdizione sia una risorsa non illimitata e che misure di contenimento del contenzioso civile debbano essere messe in opera".

20.1.- Nel contempo, però, la norma nuova assicura comunque tutela anche al contribuente, e nonostante la struttura impugnatoria del processo tributario, nei casi in cui ne ravvisa il bisogno, ossia qualora vi sia lo specifico pregiudizio ivi contemplato.

21.- Questa tutela, in base al tenore della norma, e alle ragioni che ne sono alla base (fronteggiare le impugnazioni "avverso cartelle notificate anche molti anni prima, senza che l'agente della riscossione si fosse attivato in alcun modo per il recupero delle pretese ad esse sottese..."), riguarda i soli atti invalidamente notificati (o non notificati) ivi contemplati e nelle sole ipotesi stabilite.

I casi indicati sono quindi tassativi e non esemplificativi, per cui l'interprete non può crearne altri.

21.1.- E' allora escluso che sia minato il sistema, come si è adombrato in relazione al giudizio tributario, al modello del quale è soltanto apportata una modesta deroga.

22.- Proprio perché la tutela riguarda atti invalidamente notificati o non notificati, e quindi inefficaci, inoltre, è ultronea la ricerca di un termine al quale ancorare il dies a quo per l'impugnazione: questa ricerca, che ha senso soltanto se il termine sia da ritenere perentorio, è volta a ricavare la certezza della definitività dell'atto dall'omessa impugnazione entro quel termine. La definitività e', tuttavia, predicato degli effetti dell'atto, laddove gli effetti dell'atto non notificato o

invalidamente notificato, o che si assume sia stato tale, mai prodottisi, mai a maggior ragione possono divenire definitivi.

22.1.- Si tratta, come si è già sottolineato ad altri fini in passato (cfr. ancora Cass., sez. un., nn. 16412/07 e 5791/08, cit.), di una tutela facoltativa: la disposizione in esame non impone, ma consente di sperimentarla, come emerge con chiarezza dall'uso della locuzione "sono suscettibili di diretta impugnazione".

23.- L'art. 24 Cost., anche in combinazione con l'art. 113, d'altronde, là dove garantisce l'accesso alla giurisdizione, non predetermina alcuna forma di tutela, né vincola il legislatore sul contenuto dei poteri da attribuire agli organi giurisdizionali: effettività della tutela giurisdizionale non significa che necessariamente deve essere consentito di sperimentare la tutela immediata, ma vuol dire che la pretesa deve trovare, se fondata, la sua concreta soddisfazione (Corte Cost. n. 63/82), senza l'imposizione di oneri o di modalità tali da rendere impossibile o estremamente difficile l'esercizio del diritto di difesa o lo svolgimento dell'attività processuale (Corte Cost., n. 23/15; n. 44/16; n. 121/16).

23.1.- Il che è nel caso in esame da escludere, anzitutto perché, almeno quanto al giudizio tributario, si discute di un ampliamento, e non di una compressione della tutela ordinariamente esperibile; inoltre, perché il potere cautelare del quale sono muniti il giudice tributario e quello ordinario, anche dell'esecuzione, sconfigge il rischio che si configurino zone franche da interventi giurisdizionali.

24.- Pure a fronte dell'invalida o dell'omessa notificazione della cartella o dell'intimazione di pagamento, difatti, c'è sempre un giudice chiamato a pronunciarsi sulle doglianze del contribuente, che impugni l'atto successivo, anche se esecutivo, o alternativo all'esecuzione, perché volto a indurre il debitore all'adempimento (Cass., sez. un., n. 959/17; n. 40763/21), come ha fatto D.P. impugnando l'iscrizione ipotecaria (tra varie, Cass., sez. un., n. 7822/20, cit.; sez. un., n. 8465/22).

24.1.- Analogamente, nei giudizi non tributari, in caso di omessa o invalida notificazione di cartella o intimazione, il debitore può impugnare l'iscrizione ipotecaria o il fermo di beni mobili registrati, o il relativo preavviso, anche per far accertare l'insussistenza della pretesa (Cass., sez. un., n. 15354/15; n. 28528/18; n. 18041/19; n. 7756/20); può proporre opposizione all'esecuzione, qualora contesti il diritto di procedere in executivis, purché ci sia almeno la minaccia di procedere all'esecuzione forzata, mediante atto equipollente alla cartella di pagamento o comunque prodromico all'esecuzione (Cass., n. 477/71; n. 16281/16; nn. 16512 e 24461/19); e può proporre opposizione agli atti esecutivi qualora intenda far valere l'omessa notificazione dell'atto presupposto come ragione di invalidità (derivata) dell'atto successivo, posto che, nel sistema delle opposizioni esecutive secondo il regime ordinario, l'irregolarità della sequenza procedimentale dà appunto luogo ad un vizio deducibile ai sensi dell'art. 617 c.p.c., quindi nel termine di venti giorni decorrente dal primo atto del quale l'interessato abbia avuto



conoscenza legale (Cass., sez. un., n. 22080/17, punto 8.3, nonché, tra varie, n. 1558/20; n. 20694/21; n. 40763/21, cit.).

25.- Nessun vuoto di tutela si configura anche nell'ipotesi del pignoramento di crediti ex D.P.R. n. 602 del 1973 art. 72 bis, in relazione al quale si paventa in dottrina il rischio di un solve et repete incompatibile col diritto al rispetto dei beni, perché la tutela giurisdizionale risulterebbe tardiva in relazione alla decurtazione patrimoniale già subita dalla parte privata.

25.1.- Questa speciale forma di pignoramento, pur svolgendosi in via stragiudiziale in mancanza di opposizioni delle parti, dà comunque luogo a un processo esecutivo per espropriazione di crediti presso terzi. E l'intervento del giudice dell'esecuzione è sempre possibile, pure per sospendere l'efficacia dell'ordine al terzo di pagare direttamente all'agente per la riscossione, su istanza del debitore e, comunque, in generale, in caso di proposizione di una delle opposizioni previste dagli artt. 615 e 617 c.p.c. e, quindi, anche inaudita altera parte, al fine di evitarne l'attuazione nelle more della comparizione delle parti (Cass. n. 2857/15; n. 26549/21; proprio in relazione, d'altronde, a opposizioni all'esecuzione concernenti questo pignoramento si è pronunciata la richiamata Corte Cost. n. 114/18).

26.- Fuori bersaglio sono pure i dubbi relativi al preteso vuoto di tutela che si produrrebbe nel caso del fallimento, in seno al quale è sufficiente la produzione dell'estratto di ruolo ai fini dell'ammissione al passivo del credito da esso risultante. Il ruolo non rileva certo come titolo esecutivo, ma serve a individuare, anche ai fini degli accessori, i crediti opponibili alla massa e i relativi privilegi. E altrettanto vale per l'estratto di ruolo, il quale, benché non sia atto impositivo, comunque contiene e, quindi, documenta gli elementi del ruolo.

La notificazione della cartella è dunque quantomeno irrilevante: la funzione d'informare il curatore è assolta dal deposito della domanda d'insinuazione corredata di documenti dimostrativi come, appunto, l'estratto di ruolo, che consente, qualora siano ancora ammesse contestazioni, quanto ai crediti tributari, di proporre impugnazione dinanzi alle Commissioni tributarie in base al D.P.R. n. 602 del 1973 art. 88 comma 2, (a meno che non si tratti di fatti sopravvenuti, ossia a valle dell'iscrizione a ruolo: Cass., sez. un., n. 34447/19; conf., n. 13767/21), e, in relazione agli altri, d'integrare la documentazione giustificativa già prodotta (Cass., sez. un., n. 33408/21; conf., n. 5430/22).

26.1.- La norma sopravvenuta, quindi, non è applicabile, perché non si discute di tutela immediata a fronte di un atto della riscossione non notificato: nel caso del fallimento, non si prospetta alcun atto successivo alla cartella, posto che la riscossione è esclusa dall'esecuzione concorsuale in atto, e l'interesse, che è quello a opporsi all'ammissione del credito, è in re ipsa.

27.- Manifestamente infondati sono anche i dubbi concernenti gli adombrati profili di discriminazione.

Non sussiste, difatti, "un principio costituzionalmente rilevante di necessaria uniformità di regole procedurali" (Corte Cost. n. 101/06; n. 67/07; n. 393/08). Non solo: la selezione dei pregiudizi operata dal legislatore è espressione di discrezionalità non irragionevole, in quanto identifica una coerente serie di rapporti con la pubblica amministrazione, di modo che la ponderazione che ne risulta è espressione di attenzione rivolta anche ai risvolti applicativi e di un bilanciamento effettuato in concreto.

27.1.- Quanto poi all'asimmetria della norma sottolineata dalla Procura generale, perché tutta a favore dell'amministrazione finanziaria, che si riverbererebbe per altro profilo sulla violazione dell'art. 3 Cost., basti il richiamo dell'esigenza, di rilievo costituzionale, del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato (tra varie, Corte Cost. nn. 281/11; 90/18; 175/2018; 104/19; 142/20).

28.- Sono quindi palesemente infondati anche i sospetti adombrati nella prospettiva dei diritti presidiati dalla CEDU e dal relativo Protocollo addizionale n. 1.

28.1.- Il diritto a un processo equo, di cui l'accesso alla giustizia è aspetto, non è difatti assoluto e si presta a limitazioni concernenti le condizioni di ammissibilità della domanda, che richiedono per loro natura una regolamentazione da parte dello Stato, il quale gode di un certo margine di apprezzamento (Corte EDU, Trevisanato c. Italia, n. 32610/07, 15 settembre 2016, p.33; Corte EDU, Zubac c. Croazia, n. 40160/12, 5 aprile 2018, p.78). Le limitazioni, d'altronde, sono legittime, poiché legittimo è lo scopo che perseguono, laddove l'accesso ridotto alla tutela immediata non incide sul diritto a un processo, poiché resta piena e ampia la tutela generale, presidiata anche dai poteri cautelari del giudice.

29.- Evidentemente infondati sono, allora, gli ulteriori dubbi di legittimità costituzionale proposti dalla Procura generale, in relazione agli artt. 101 e 104 Cost., per il mancato rispetto delle funzioni costituzionalmente assegnate al giudice, che sino al giorno prima dell'introduzione della norma avrebbe potuto esaminare nel merito i ricorsi in questione.

29.1.- Il giudice è difatti chiamato all'interpretazione evolutiva della norma, e dei nuovi significati che essa possa assumere per effetto di successive modificazioni, abrogazioni e sostituzioni, quando ne fa applicazione, fissando il "momento" di inveroamento di tale evoluzione (in termini, Cass., sez. un., n. 15144/11).

30.- Va quindi affermato, ex art. 363 c.p.c., il seguente principio di diritto: "In tema di riscossione a mezzo ruolo, D.L. n. 146 del 21 ottobre 2021, art. 3-bis inserito in sede di conversione dalla L. 17 dicembre 2021, n. 215, col quale, novellando D.P.R. n. 602 del 1973 art. 12, 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; sono manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale della norma, in riferimento agli artt. 3, 24, 101, 104, 113, 117 Cost., quest'ultimo con riguardo all'art. 6 della CEDU e all'art. 1 del Protocollo addizionale n. 1 della Convenzione”.

6.2. L'appellante fa anche questione di violazione dei parametri rappresentati dall'art. 77 e 117 Cost., nel senso di seguito indicato: “Risulta inoltre configurata anche la violazione dell'art. 77, comma 1 e 2, della Costituzione. Effettivamente la norma tributaria di cui all'art. 3-bis del decreto-legge n. 146/2021 è stata promulgata in assenza del requisito di specifica necessità e urgenza. Nella fattispecie de qua il Governo, senza delegazione delle Camere, ha emanato il decreto-legge n. 146/2021 senza alcuna legge delega. La delega conferita al Governo era limitata all'ambito della riforma fiscale e non della giustizia tributaria. L'iter che ha condotto alla pubblicazione dell'art. 3-bis pare contrastare con le citate norme costituzionali e lo stesso preambolo di cui al decreto-legge n. 146/2021 non contiene alcuna specificazione in che cosa consisterebbe la straordinarietà e l'urgenza delle esigenze in materia fiscale e pertanto non sono indicati e precisati i motivi di straordinaria necessità ed urgenza per un intervento normativo come quello adottato. In assenza dei suddetti requisiti si disciplina una materia, quale quella della giustizia e dell'accesso alla stessa, che è riservata al potere normativo del Parlamento e configurando un caso manifesto di eccesso nell'esercizio del potere di decretazione d'urgenza e quindi anche un possibile caso di conflitto di attribuzione tra poteri dello Stato ... Il ricorso alla decretazione d'urgenza per la riforma della giustizia tributaria con la introduzione del comma 4-bis all'art. 12 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602/1973, appare aver violato anche il principio sancito dall'art. 117 ove è imposto che: «La potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali». Come già articolato al punto 5.2, sorgono dubbi in ordine alla adozione di misure urgenti in materia di giustizia tributaria in assenza di legge delega a mezzo di decreto-legge. L'art. 3-bis, adottato probabilmente con eccessiva fretta e senza l'iter costituzionalmente previsto, ha compresso eccessivamente la posizione dei contribuenti anche in considerazione della crisi pandemica che li ha coinvolti e della ripresa della attività di riscossione. Da tutto ciò consegue che il comma 4-bis aggiunto all'art. 12 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 602/1973 appare illegittimo per essere stato introdotto incostituzionalmente a mezzo decretazione d'urgenza”.

La questione è manifestamente infondata perché proposta in termini generici, riferendosi pur sempre il preambolo del d. l. n. 146 cit. alla straordinaria necessità ed urgenza di prevedere misure per esigenze fiscali e finanziarie indifferibili, esigenze che possono essere concretamente colte anche stando alle indicazioni fornite proprio nella sentenza della Corte Costituzionale n. 190/2023: “L'introdotta 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), scontrandosi con le gravi inefficienze del sistema italiano della riscossione, ha però condotto «[al]l'enorme proliferazione, negli ultimi anni, di controversie strumentali di impugnazione degli estratti di ruolo radicate dai debitori iscritti a ruolo», con «un aumento esponenziale delle cause radicate innanzi alle Commissioni Tributarie, ai Giudici di Pace e, più in generale, alla Magistratura ordinaria per far valere, spesso pretestuosamente, ogni sorta d'eccezione avverso cartelle notificate anche molti anni prima, senza che l'Agente della riscossione si fosse attivato in alcun modo per il recupero delle pretese ad esse sottese, e perfino nei casi in cui vi avesse rinunciato, anche nell'esercizio dell'autotutela» (relazione finale della Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria del 30 giugno 2021).

A fronte di una tale proliferazione di ricorsi, che ha messo in crisi il sistema di tutela giurisdizionale, il legislatore è intervenuto con la disposizione censurata, che limita la possibilità di impugnare direttamente il ruolo e la cartella, che si assume invalidamente notificata, solo al ricorrere di determinate fattispecie attinenti a rapporti con la pubblica amministrazione, ovvero «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'articolo 80, comma 4, del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui 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, per effetto delle verifiche di cui all'articolo 48-bis del presente decreto o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione».

11.- A seguito dell'entrata in vigore della norma di nuovo conio, la massa dei ricorsi si è notevolmente ridotta: la difesa erariale afferma che «nell'ultimo anno risultano instaurate soltanto circa 8.000 nuove controversie (di cui circa 6.700 entro la soglia di valore di € 5.000)».

È poi opportuno rammentare che la Corte Costituzionale, a fronte della lamentata compromissione del diritto di difesa del contribuente conseguente all'introduzione della norma censurata, ha ritenuto che tale ambito esuli dalla propria possibilità di intervento, poiché «il rimedio al vulnus riscontrato richiede, in realtà, un intervento normativo di sistema, implicante scelte di fondo tra opzioni tutte rientranti nella discrezionalità del legislatore (sentenze n. 71 del 2023, n. 96 e n. 22 del 2022, n. 259, n. 240, n. 146, n. 103, n. 33 e n. 32 del 2021)».

7. La manifesta infondatezza delle sollevate questioni di legittimità costituzionale fa venir meno la premessa sulla quale l'appellante reitera la richiesta di sospensione dell'efficacia del titolo e le ragioni di opposizione attinenti al merito della vicenda, con assorbimento di ogni questione inerente alla legittimazione dell'I.N.P.S. a contraddire.



8. Le spese di lite si compensano, essendo stata decisa la controversia sulla base di principi sanciti da pronunce intervenute in data successiva all'instaurazione del giudizio di appello.

Va dato atto dell'integrale rigetto dell'appello, ai fini del disposto dell'art. 13, comma 1 - *quater*, del DPR n. 115/ 2002.

P.Q.M.

La Corte, ogni diversa e contraria domanda, eccezione e istanza disattesa, assorbita e respinta, definitivamente decidendo,

rigetta l'appello e **conferma** l'impugnata sentenza;

compensa le spese;

dà atto dell'integrale rigetto dell'appello, ai fini del disposto dell'art. 13, comma 1 - *quater*, del DPR n. 115/ 2002.

Così deciso in Bologna il 12.9.2024

Il Consigliere est.

dott. Luca Mascini
Luca Mascini

Il Presidente

dott. Carlo Coco

Carlo Coco

[minuta depositata il 13.9.2024]

*L'addetto PP
Dott.ssa Chiara Beltrami*



*L'addetto PP
Dott.ssa Chiara Beltrami*

THE
LIBRARY OF THE
UNIVERSITY OF
MICHIGAN
ANN ARBOR, MICH.
48106-1000