

Civile Ord. Sez. 5 Num. 29998 Anno 2022

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: CANDIA UGO

Data pubblicazione: 13/10/2022

sul ricorso iscritto al n. 17994/2017 del ruolo generale, proposto

DA

[codice fiscale], nato
a Pisa (codice fiscale
) , rappresentati e difesi, in ragione di procure
speciali e nomina rilasciate in calce al ricorso, dall'avv.
) (codice fiscale
J), domiciliati, ai sensi dell'art. 366, co. 2, c.p.c., presso la
Cancelleria di questa Corte.

- RICORRENTI -

CONTRO

il **MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE – DIPARTIMENTO
DELLE FINANZE – DIREZIONE DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA -
COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI SIENA** (codice fiscale

non indicato), in persona del suo legale rappresentante *pro tempore*, con sede in Siena, al Viale delle Regioni.

- INTIMATA -

avverso la sentenza n. 554/1/2016 della Commissione Tributaria Regionale della Toscana (Firenze), depositata il 1° marzo 2017, non notificata;

UDITA la relazione della causa in camera di consiglio, celebratasi da remoto in data 12 maggio 2022, svolta dal consigliere Ugo Candia;

RILEVATO CHE:

1. con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Toscana (Firenze) rigettava l'appello avanzato dai suindicati ricorrenti contro la pronuncia n. 74/2/2015 della Commissione tributaria provinciale di Siena, che aveva rigettato, a sua volta, il ricorso dai medesimi proposto contro gli inviti di pagamento nn. 924/13/RU, 925/13/RU e 928/13/RU emessi dalla Commissione tributaria provinciale di Siena per il recupero dei contributi unificati dovuti in relazione ai giudizi nn. 271/2013 e 263/20136 iscritti a ruolo innanzi alla citata Commissione;

1.1. il Giudice regionale motivava la decisione, assumendo che *«il gravame deve essere rigettato essendo palese la legittimità del contributo, ed irrilevante che i contribuenti non abbiano potuto accedere al patrocinio a carico dello Stato»*.

2. avverso tale sentenza *Cambria e* proponevano ricorso per cassazione, notificato alla Commissione tributaria provinciale di Siena tramite posta elettronica certificata in 6 luglio 2017, formulando quattro motivi d'impugnazione;

3. La Commissione tributaria provinciale di Siena è restata intimata;

Corte di Cassazione - copia non autografa

2

CONSIDERATO CHE:

4. con il primo motivo di impugnazione i ricorrenti hanno lamentato, in relazione all'art. 360, co. 1 n. 4, c.p.c., la «*manca nza o estrema concisione della motivazione*», che ha reso «*impossibile l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni poste a fondamento della decisione*», assumendo di aver sollevato nei precedenti gradi di giudizio la questione dell'illegittimità costituzionale degli artt. 9 e 13 del d.P.R. del 115/2002, come modificati dal D.L. 98/2001, in relazione agli artt. 3, 24, 53 e 97 della Costituzione;

5. con il secondo motivo di impugnazione i ricorrenti hanno dedotto, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 132, co. 2 e 3 c.p.c. e 118, disp. att. c.p.c., sempre in ragione dell'omessa motivazione della pronuncia, siccome inidonea ad esplicitare l'*iter* logico- giuridico seguito per addivenire alla decisione;

6. con il terzo motivo di impugnazione gli istanti hanno assunto, in relazione all'art. 360, co. 1 n. 3, c.p.c., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 9 e 13 del d.P.R. 115/2002, come modificati dal D.L. 98/2001, ribadendo le ragioni della loro illegittimità costituzionale in relazione agli artt. 3, 24, 53 e 97 Costituzione, in quanto:

- il versamento del contributo unificato «*costringe il cittadino ad anticipare tale esborso al momento della presentazione del ricorso introduttivo, salvo confidare, in caso di accertamento della fondatezza del ricorso, nella vittoria in punto di spese e nella conseguente ripetizione del versamento da parte dell'Amministrazione soccombente, con grave disparità di trattamento tra i cittadini..., precludendo ai meno abbienti di proporre le proprie ragioni in sede giudiziaria e realizzando in tal modo una violazione dell'art. 3 Cost.*» e dell'art. 24 della Costituzione;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- il principio di inviolabilità del diritto di tutti i cittadini di agire in giudizio per la tutela dei propri diritti è stato ribadito dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 114/2004, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della nuova versione dell'art. 204-bis, co. 30, del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285, laddove obbligava a versare presso la cancelleria del giudice una somma a titolo di cauzione, all'atto del deposito del ricorso, a pena di inammissibilità dello stesso;

- *«l'imposizione generalizzata di un onere a carico del soggetto che intenda adire le vie giudiziali, laddove in nessun modo funzionale alle esigenze del processo, si risolve in un ostacolo che finisce per scoraggiare l'accesso alla tutela giurisdizionale»;*

- la normativa interna in materia di contributo unificato, in misura generalmente elevata, è stata oggetto di rimessione alla Corte di Giustizia, da parte del Tribunale Amministrativo di Trento, con l'ordinanza n. 23 del 29 gennaio 2017, per ragioni analoghe a quelle rappresentate, chiedendo, sul punto, la sospensione del processo in attesa di tale decisione;

- non pare razionale il criterio di determinazione del contributo in funzione del valore della causa, in quanto non tiene conto della capacità contributiva della parte, tenuto anche conto la dichiarazione dei redditi dell'anno precedente (in base al quale si verifica la capacità economica del contribuente) non può più corrispondere alla situazione attuale;

- il possibile esito vittorioso del diritto non offre garanzie assolute di recupero, tenuto conto della possibile compensazione delle spese di giudizio, il tutto in violazione dell'art. 53 della Costituzione;

- in altre situazioni (nelle cause di lavoro e di previdenza) il legislatore ha esentato dal pagamento del contributo o parametrato il suo ammontare a determinati requisiti di reddito;

- la normativa vigente non prevede il rateizzo del contributo, come invece previsto per altri tributi;

7. con il quarto ed ultimo motivo d'impugnazione i ricorrenti hanno contestato, in relazione all'art. 360, co. 1 n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dei medesimi artt. 9 e 13 del d.P.R. 115/2002, come modificati dal D.L. 98/2001, nonché dell'art. 12 del d.lgs. 546/1992, sollevando la questione di illegittimità degli artt. 9 e 13 del d.P.R. 115/2002, in relazione agli artt. 3, 24, 53 e 97 Costituzione, ponendo in rilievo che:

- i ricorrenti avevano presentato i ricorsi contro una pluralità di atti di riscossione non notificati, impugnando gli stessi, dopo aver avuto notizia della loro esistenza tramite il ritiro dell'estratto di ruolo, assumendo che il valore della causa, ai fini del pagamento del contributo, doveva essere individuato in relazione al complessivo valore delle cartelle, mentre i contributi richiesti erano stati liquidati considerando separatamente il valore di ciascun atto impugnato, benché fossero stati giudizialmente contestati in modo congiunto;

- illegittima e disapplicabile doveva considerarsi sul punto la direttiva n. 2/DGT del 14 dicembre 2012, che aveva indicato il suindicato, contestato, criterio di applicazione del contributo in base al valore dei singoli atti impugnati e non in ragione del loro complessivo valore, che risulterebbe contrastante con l'art. 12, co. 5, del d.lgs. 546/1992 (che si riferisce «*all'atto impugnato*» e non al «*singolo atto impugnato*»), con l'art. 13 del d.P.R. citato (che quantifica gli importi del contributo per scaglioni in base al «*valore dei processi*») e 14, co. 3-bis, del medesimo d.P.R. (secondo cui il «*valore della controversia*» è determinato, ai sensi del comma 5 dell'art. 12 d.lgs. 546/1992 «*per il processo*»), nonché con il criterio dell'art. 10 c.p.c. (secondo cui le domande proposte nello stesso processo contro la stessa persona si cumulano tra di loro), oltre che disomogenea con quanto previsto per il processo civile, penale ed amministrativo

nei quali il contributo è calcolato sul valore complessivo della controversia, concludendo nel senso che la contestata applicazione del contributo risulta privilegiare più le finalità di recupero che il principio di economia degli atti processuali;

OSSERVA

1. I quattro motivi di ricorso pongono tre ordini di questioni: la prima, contenuta nel primo e nel secondo motivo, concernente la dedotta assenza di motivazione della sentenza impugnata; la seconda, rappresentata nel terzo motivo, riguardante la questione di legittimità costituzionale degli artt. 9 e 13 del d.P.R. 115/2002 ed infine la terza, sviluppata nel quarto motivo, relativa all'applicazione del contributo nell'ipotesi di ricorso cd. cumulativo (cioè contro più atti impositivi) in base al valore dei singoli atti o del loro complessivo valore.

Di seguito l'esame delle predette questioni.

2. Sulla dedotta *«assenza o estrema concisione della motivazione»* (v. pagina n. 2 del ricorso, priva di numerazione) in relazione alla previsione dell'art. 360, co. 1, n. 4, c.p.c. (primo motivo) e dell'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c. (secondo motivo).

Le censure non possono ricevere seguito per più, concorrenti, ragioni.

2.1. La difesa degli istanti ha premesso che *«nei precedenti gradi di giudizio parte ricorrente deduceva l'illegittimità costituzionale degli artt. 9 e 13 D.P.R.. 115/02, così come modificati dal D.L. 98/2011, in relazione agli artt. 3, 24, 53 e 97 Cost.»*, assumendo, quindi, che la suindicata motivazione offerta dal Giudice dell'appello, in ragione della *«mancanza o estrema concisione della motivazione in diritto»*, abbia determinato la nullità della sentenza, non essendo stato individuato il tema decisorio, nè esplicitate le ragioni della decisione.

Sulla scorta di tale censura, ribadita nel secondo motivo, con cui s'è lamentato il «*carattere eccessivamente stringato ed apodittico della argomentazioni dettate dalla Commissione Regionale, che si limita a ribadire la legittimità della normativa, senza giustificare detta conclusione in nessun modo*» (v. pagina n. 3, ultimi tre righe, del ricorso privo di numerazione), l'istante ha chiesto di cassare la sentenza impugnata in relazione all'art. 360 co. 1, nn. 4 e 3, c.p.c.

Senonchè, l'illustrata doglianza non rientra in nessuno dei due citati paradigmi.

2.2. Risulta, infatti, innanzitutto inconferente il richiamo alla previsione dell'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c., non essendo stato rappresentato, nè venendo in gioco, per effetto delle suindicate censure, un errore di giudizio in ordine all'applicazione di norme sostanziali, in cui sarebbe incorsa la Commissione regionale.

2.3. Risulta, allo stesso modo, non pertinente anche il riferimento alla previsione dell'art. 360, co. 1, n. 4, c.p.c., erroneamente dedotto sotto il profilo della denunciata assenza o estremamente concisa e stringata motivazione del provvedimento impugnato.

Come chiarito più volte da questa Corte, la predetta previsione, infatti, è riconducibile all'ipotesi in cui si lamenti la completa omissione del provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto, che deve essere fatto valere esclusivamente a norma dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione dell'art. 112 c.p.c. e, quindi, non con la denuncia di violazione di norme di diritto sostanziale, né attraverso il vizio di motivazione (cfr. sul principio Cass. n. 22204/2021, ma anche Cass. n. 861/2022, che richiama Cass. n. 25714/2014 e Cass. n. 1539/2018).

Senonchè, nella fattispecie in rassegna, non può dirsi che il provvedimento sia mancante, sussistendo, invece, sia pure col

sostegno di una motivazione assai sintetica, la pronuncia di rigetto dell'appello proposto dai contribuenti sull'espresso rilievo della palese legittimità del contributo, sicchè non è sotto tale versante che la sentenza in oggetto può essere utilmente impugnata innanzi a questa Corte.

Il Giudice di legittimità ha, altresì, chiarito con le menzionate pronunce che l'omessa motivazione postula, invece, che la questione oggetto di doglianza sia stata presa in esame dal giudice di merito, ma in modo non corretto, cioè senza adeguata motivazione e tale vizio va denunciato ricorrendo all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, aggiungendo che *«dopo la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, (ndr. ratione temporis applicabile) l'omessa pronunzia deve sostanziarsi nella totale carenza di considerazione della domanda e dell'eccezione sottoposta all'esame del giudice, il quale manchi completamente di adottare un qualsiasi provvedimento, quand'anche solo implicito di accoglimento o di rigetto, invece indispensabile per la soluzione del caso concreto; al contrario il vizio motivazionale previsto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, presuppone che un esame della questione oggetto di doglianza via sia stato, ma che esso sia affetto dalla totale pretermissione di uno specifico fatto storico oppure si sia tradotto nella mancanza assoluta di motivazione, nella motivazione apparente ... »* (così Cass. n. 22204/2021, ma anche Cass. n. 861/2022 che richiama Cass. n. 25714/2014 e Cass. n. 1539/2018).

2.4. Nel caso che occupa, va riconosciuto che la doglianza dei ricorrenti risulta riconducibile a tale ipotesi, avendo lamentato un difetto insuperabile di motivazione, ma anche a voler riqualificare il motivo nei termini di cui all'art. 360, co. 1, n. 5. c.p.c. (cfr. Cass., SS.UU., n. 32415/2021, non può non osservarsi che la censura intercetta il limite della cd. doppia conforme, essendo stato il ricorso proposto dai contribuenti rigettato sia in primo, che in secondo grado.

Detta circostanza rende applicabile, infatti, *ratione temporis* (essendo stato l'appello depositato il 10 novembre 2015; cfr. Cass. n. 11439/2018 e Cass. 26860/2014), la previsione di cui all'art. 348 ter, co. 5., c.p.c., la quale esclude che possa essere impugnata con ricorso per cassazione ex art. 360, co. 1, n. 5, c.p.c. la sentenza di appello «*che conferma la decisione di primo grado*», appena aggiungendo sul punto che nell'ipotesi di "doppia conforme" il ricorrente in cassazione - per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all'art. 360, n. 5, cod. proc. civ. - deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (cfr. Cass. n. 26774/2016; Cass. n. 30902/2019).

Ebbene, nella specie la difesa degli istanti ha omesso di rappresentare la diversità delle ragioni poste a base della prima pronuncia rispetto alla «*palese ... legittimità del contributo*» ritenuta dal Giudice dell'appello, il che vale rendere il motivo di censura, riqualficato nei termini di cui all'art. 360, co. 1, n. 5, c.p.c., inammissibile.

Va solo aggiunto sul punto che il lamentato vizio motivazionale della sentenza impugnata in ordine alla dedotta questione di legittimità costituzionale delle citate disposizioni, non può altresì essere ammissibilmente proposto nella presente sede anche in ragione del fatto che il relativo tema può essere riproposto - come accaduto - con il ricorso in rassegna.

3. Non è fondato il terzo motivo di impugnazione, con il quale i ricorrenti hanno - come detto - riproposto la questione di legittimità costituzionale degli artt. 9 e 13 del d.P.R. 115/2002, in relazione agli artt. 3, 24, 53 e 97 della Costituzione.

3.1. Giova subito ricordare che il contributo unificato si configura quale prelievo coattivo volto al finanziamento delle «*spese degli atti giudiziari*» (v. rubrica dell'art. 9 della legge n.

488/1999), connesso alla fruizione del servizio giudiziario, ma commisurato forfetariamente al valore dei processi e non al costo del servizio reso o al valore della prestazione erogata, con ciò partecipando alle *«caratteristiche essenziali del tributo e cioè la doverosità della prestazione ed il collegamento di questa ad una pubblica spesa, quale è quella per il servizio giudiziario ... »* (così la sentenza della Corte Costituzionale n. 73 del 7 febbraio 2005).

È stato, altresì, chiarito che il contributo unificato deriva da *«un'esigenza di semplificazione volta ad istituire una "entrata tributaria erariale" diretta a sostituire non solo tributi erariali gravanti anch'essi su procedimenti giurisdizionali, quali l'imposta di bollo e la tassa di iscrizione a ruolo, ma anche i diritti di cancelleria e di chiamata di causa dell'ufficiale giudiziario, ed è espressamente configurata come prelievo coattivo volto al finanziamento delle "spese degli atti giudiziari" (v. Corte cost. n. 73 del 2005; Cass. S.U. n. 9840 del 2011)»* (così Cass. n. 14332/2018).

3.2. La stessa Corte Costituzionale, con la sentenza n. 78 del 7 aprile 2016, ha dichiarato *«inammissibili le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 14, comma 3-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia - Testo A) - nella parte modificata dall'art. 1, comma 598, lettera a), della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge di stabilità 2014), sollevate, in riferimento agli artt. 3, 24, 53, 113 e 117, primo comma, Cost., quest'ultimo in relazione agli artt. 6 e 13 della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali»*, chiarendo che *«Secondo il costante orientamento di questa Corte, il principio della capacità contributiva come limite alla potestà di imposizione di cui all'art. 53 Cost. non riguarda*

una singola imposizione ispirata a principi diversi da quello della progressività, né [...] la spesa per i servizi generali [...] coperta da imposte indirette o da entrate che siano dovute esclusivamente da chi richiede la prestazione dell'ufficio organizzato per il singolo servizio o da chi ne provoca l'attività» (sentenza n. 30 del 1964; in senso conforme sentenze n. 167 del 1973, n. 149 del 1972 e n. 23 del 1968,) e, pertanto, non è invocabile e non può operare con riguardo alle spese di giustizia» (così nella citata sentenza della Corte Costituzionale n. 78 del 7 aprile 2016).

3.3. Il dedotto contrasto del contributo unificato con i principi stabiliti dagli artt. 3 e 24 della Costituzione risulta poi manifestamente infondato.

L'imposizione, invero, grava in termini generalizzati, salvo le esenzioni previste e le specifiche previsioni contemplate in talune particolari ipotesi (v. art. 10 del d.P.R. n. 115/2002), che si giustificano, alla luce di una precisa scelta normativa, in ragione della diversità delle situazioni che il legislatore ha ritenuto degne di maggior tutela, secondo *«un criterio di meritevolezza, in funzione di finalità di solidarietà sociale, connesse alla protezione di diritti strettamente personali ...»* (cfr. Cass. n. 14332/2018).

Come chiarito dal Giudice delle leggi, con riferimento alla dedotta violazione dell'art. 3 della Costituzione, il limite reddituale per l'accesso al beneficio del patrocinio a spese dello Stato – che costituisce un oggettivo criterio selettivo per individuare le persone non abbienti che beneficiano dell'istituto – è espressione di un bilanciamento rimesso alla discrezionalità del legislatore e coerente con la garanzia costituzionale dell'art. 24, terzo comma, della Costituzione, che, con appositi istituti, assicura ai non abbienti i mezzi per agire e difendersi davanti a ogni giurisdizione, (cfr. sentenze della Corte Costituzionale n. 77 del 7 aprile 2018 e 234 del 13 novembre 2019).

2

Per tale via, la previsione del contributo non introduce limiti apprezzabili al libero esercizio del diritto di difesa, impregiudicata l'alea del mancato recupero della relativa somma da parte del soccombente eventualmente incapiente, che integra, piuttosto, un inconveniente di mero fatto, come tale inidoneo a incidere sulla lamentata lesione di parametri costituzionali (cfr., *ex multis*, sentenza della Corte Costituzionale n. 67 del 29 marzo 2019, che richiama le sentenze della medesima Corte n. 249 e n. 231 del 2017).

3.4. Non ha poi pregio richiamo alla pronuncia della Corte Costituzionale n. 114/2004, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 204-bis, co. 30, del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285 nella parte in cui obbligava il ricorrente a versare presso la cancelleria del giudice una somma a titolo di cauzione, all'atto del deposito del ricorso, a pena di inammissibilità dello stesso, giacchè le ragioni di tale decisione sono state fondate sul rilievo secondo il quale *«l'imposizione dell'onere economico di cui all'art. 204-bis del d.lgs. n. 285 del 1992 finisce(e) con il pregiudicare l'esercizio di diritti che l'art. 24 della Costituzione proclama inviolabili, considerato che il mancato versamento comporta un effetto preclusivo dello svolgimento del giudizio, incidendo direttamente sull'ammissibilità dell'azione esperita»*.

Tale meccanismo e cioè la previsione di inammissibilità del ricorso non opera, invece, in caso di omesso versamento del contributo unificato, per cui, nemmeno sotto tale profilo può ipotizzarsi una compromissione del diritto di difesa.

3.5. Come, infine, già chiarito da questa Corte, la decisione della Corte di giustizia, 6 ottobre 2015 in causa C-61/14, *«ha assunto quali parametri di riferimento i principi di equivalenza e di effettività, nonché l'effetto utile della direttiva 89/665/CEE e conclude affermando che non contrasta con il diritto dell'Unione Europea la norma nazionale che impone il versamento del contributo unificato risultando, altresì, legittima la previsione di*

più contributi unificati in uno stesso giudizio purchè il ricorso incidentale e i motivi aggiunti amplino considerevolmente l'oggetto della controversia» (così Cass. n. 16283/2021).

Per tale via, possono considerarsi venute meno le ragioni che avevano indotto parte ricorrente a richiedere la sospensione del presente processo e va conclusivamente osservato che la previsione del contributo unificato risulta compatibile anche con i principi dell'Unione.

4. Non può essere accolto nemmeno il quarto ed ultimo motivo di impugnazione, con il quale i ricorrenti hanno contestato, in relazione all'art. 360, co. 1 n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dei medesimi artt. 9 e 13 d.P.R. 115/2002, lamentando – per quel ora residua dopo le osservazioni sopra svolte sul versante della manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale sollevate dai ricorrenti - -che il valore della causa, ai fini del pagamento del contributo, doveva essere individuato in relazione al complessivo valore delle cartelle, laddove i contributi richiesti erano stati liquidati considerando separatamente il valore di ciascun atto impugnato, benchè fossero stati giudizialmente contestati in modo congiunto.

4.1. Come sopra esposto, la questione concerne la modalità di calcolo del contributo unificato nell'ipotesi di ricorso cd. cumulativo (cioè contro più atti impositivi) e, segnatamente, se debba essere conteggiato in base al valore dei singoli atti o in ragione del loro complessivo valore.

4.2. Va premesso che gli atti impugnati risalgono all'anno 2013 e, dunque, prima dell'entrata in vigore della legge n. 147/2013 (Legge di Stabilità 2014), che ha introdotto il comma 3-bis all'art 14 del d.P.R. 115/2002, stabilendo che *«Nei processi tributari, il valore della lite, determinato, per ciascun atto impugnato anche in appello... ».*

4.3. Ebbene, questa Corte ha avuto modo, nelle more del presente grado di giudizio, di pronunciarsi sul tema in rassegna, con valutazioni che vanno in questa sede ribadite, affermando il principio secondo cui in caso di ricorsi cumulativi tributari, il contributo unificato deve essere determinato sulla base della somma dei contributi dovuti per ciascun atto impugnato, come disposto dall'art. 12, comma 5, del d.lgs. n. 546 del 1992, *ratione temporis* applicabile prima della riforma introdotta dal d.lgs. 156/2015 (secondo cui «*per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato*»), che introduce una disciplina speciale rispetto alla norma generale di rinvio al codice di procedura civile di cui all'art. ex art. 1 del medesimo d.lgs., considerando priva di portata innovativa la modifica dell'art. 14, comma 3-bis, cit. intervenuta ad opera dell'art. 1, comma 598, lett. a), legge n. 147 del 2013 (cfr. Cass. n. 16283/2021).

Nello specifico, la Corte - dopo aver premesso che il ricorso cumulativo, con il quale si propongono una pluralità di domande anche non connesse tra loro, le quali mantengono una loro autonomia, è ammissibile nel giudizio tributario (come chiarito da Cass. n. 4490 del 2013, v. anche Cass. n. 10578 del 2010; Cass. SS.UU. n. 3692 del 2009; Cass. n. 19666 del 2004; Cass. n. 7359 del 2002) - ha ritenuto corretta l'interpretazione offerta dal Dipartimento delle Finanze, con la Direttiva del 14.12.2012, n. 2, nella parte in cui aveva sostenuto, sulla base del citato disposto dell'art. 12, co. 5, del d.lgs. 546/1992, «*che la norma collega il valore della lite al singolo atto impugnato, in caso di un unico ricorso avverso più atti*», con la conseguenza «*che il calcolo del contributo debba essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti e non sulla somma di detti valori*».

La Corte ha, in particolare, precisato che

- detta interpretazione risultava già fornita con la circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, pag. 202 (con cui si precisava che

«ove con il medesimo atto introduttivo del giudizio siano stati impugnati più provvedimenti, il valore della lite dovrà essere calcolato per ogni singolo atto in contestazione») ed ancora con la circolare 21 settembre 2011, n. 1/DF, con la quale il Ministero delle Finanze aveva previsto al punto 5 che «Qualora l'atto impugnato contenga più tributi, il valore della lite si identifica esclusivamente con quello relativo al tributo di cui si chiede l'annullamento, così sottolineando che in caso di richiesta di annullamento di più tributi contenuti nello stesso atto, il contributo unificato si calcola su ciascuno di essi, tramite i relativi scaglioni di riferimento»;

- la «Corte di giustizia ha affermato che non esiste una disciplina nell'Unione Europea che regolamenti specificamente i tributi giudiziari da versare per proporre ricorso, pertanto spetta a ciascun Stato membro stabilire le modalità delle procedure, amministrativa e giurisdizionale, intesa a garantire la tutela dei diritti spettanti agli amministrati in forza del diritto dell'Unione» e che, quindi, «non osta con i principi unioniali, in fattispecie riguardante l'impugnazione con ricorso cumulativo tributario di più atti impositivi, l'applicazione del contributo unificato risultante dalla somma dei contributi dovuti con riferimento ad ogni atto impugnato sulla base del valore di ognuno di essi».

Tutto ciò, per concludere nel senso che la previsione dell'art. 14, co. 3-bis., del d.P.R. 115/2002 ha solo avuto modo di ribadire e di chiarire che «in caso di impugnazione con unico ricorso di una pluralità di atti, il contributo unificato deve essere versato in unica soluzione e il relativo importo risulta dalla somma dei contributi dovuti con riferimento ad ogni atto impugnato sulla base del valore di ognuno di essi», senza nulla aggiungere rispetto a quanto già previsto prima della Legge di Stabilità (così, Cass. n. 16283/2021 citata).

Ebbene, non sono state dedotte ragioni giustificative di un diverso avviso, per cui anche tale censura va respinta.

2

5. Alla stregua delle riflessioni che precedono il ricorso va rigettato.

5.1. Non vi è motivo di liquidare le spese del presente grado di giudizio, stante la mancata costituzione della controinteressata.

5.2. Nondimeno, va dato atto che ricorrono le condizioni di cui all'art. 13, co. 1-quater, del d.P.R. 112/2002, per il versamento da parte dei ricorrenti, in solido tra di loro, di un ulteriore importo pari a quello eventualmente dovuto, a titolo di contributo unificato, per l'impugnazione principale.

P.Q.M.

la Corte:

- a.** rigetta il ricorso;
- b.** dà atto che ricorrono le condizioni di cui all'art. 13, co. 1-quater, del d.P.R. 112/2002, per il versamento da parte dei ricorrenti, in solido tra di loro, di un ulteriore importo pari a quello eventualmente dovuto, a titolo di contributo unificato, per l'impugnazione principale.



IL PRESIDENTE

Oronzo De Masi

