



PROCURA GENERALE

della Corte di Cassazione

Il sostituto Procuratore generale, con riferimento al ricorso per regolamento preventivo di giurisdizione proposto da G.B. in relazione all'ordinanza emessa dal tribunale di Messina nel giudizio ex art. 702 bis cpc rubricato al nr. 737/2020

Letti gli atti;

RILEVA

Il B. ed altri hanno proposto ricorso ex art. 702 bis cpc innanzi al tribunale di Messina nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri (di seguito: PCM), del Ministero dell'Economia e delle Finanze (di seguito : Ministero) e dell'Agenzia delle Entrate per sentir accertare il loro diritto a vedersi applicato il regime di tassazione c.d. forfettario previsto dalla legge di bilancio 2019, diritto negato dall'art. 1 c. 692 lett. d) L. 27/12/2019, n. 160, assumendo l'illegittimità costituzionale della norma oltre che il contrasto con la normativa eurounionale, con condanna dei convenuti al risarcimento dei danni subiti;

i resistenti si costituivano eccependo in primo luogo il difetto di giurisdizione del giudice adito;

il tribunale di Messina con ordinanza dell'8/9/2020 ha rigettato l'istanza cautelare affermando la giurisdizione del giudice tributario;

il B. proponeva regolamento di giurisdizione avverso tale ordinanza;

la PCM, il Ministero e l'Agenzia delle Entrate si costituivano proponendo a loro volta ricorso incidentale per eccepire il difetto assoluto di giurisdizione;

Con riferimento all'ammissibilità del ricorso del B. va ricordato che l'adozione del rito sommario non esclude la natura cognitiva e non cautelare del procedimento (Cass. s.u. 11512/2012), del resto esplicitamente affermata dalla rubrica del capo 3-bis del codice di rito, introdotto dalla [L. 18 giugno 2009, n. 69](#).

D'altra parte giova ricordare che in ogni caso, le Sezioni Unite hanno già avuto modo di affermare (Cass. Sez. Un. 9 febbraio 2011 n. 3167) che la proposizione del regolamento

preventivo di giurisdizione non è preclusa dalla circostanza che il giudice adito per il merito abbia provveduto su una richiesta di provvedimento cautelare, pur se, ai fini della pronuncia, abbia risolto in senso affermativo o negativo una questione attinente alla giurisdizione, ovvero sia intervenuta pronuncia sul reclamo avverso il provvedimento cautelare, in quanto il provvedimento reso sull'istanza cautelare non costituisce sentenza e la pronuncia sul reclamo mantiene il carattere di provvisorietà proprio del provvedimento cautelare.

Con riferimento al ricorso incidentale deve ritenersi che ancorché il regolamento di giurisdizione non costituisca mezzo di impugnazione, esso comporta nondimeno la necessità di concentrare in unico giudizio tutte le questioni attinenti alla giurisdizione, con la conseguenza che l'intimato, che intenda proporre a sua volta tale regolamento, deve farlo nelle forme e nel termine del ricorso incidentale ai sensi dell'art. 371 c.p.c., anche al quale rinvia l'art. 41 stesso codice (vedansi Cass. nn. 19667/2003; 11436/92 e 1945/02).

Dispone, infatti, l'art. 41 di detto codice che la istanza per regolamento di giurisdizione si propone con ricorso a norma degli art. 364 e seguenti, e non vi è dubbio che nel richiamo sia da comprendere anche la disciplina del ricorso incidentale. La elaborazione giurisprudenziale della Corte è di certo orientata nel senso di escludere in sede di procedimento per regolamento l'applicabilità delle regole del procedimento ordinario di cassazione quando esse si rivelino inconciliabili con la natura non impugnatoria del regolamento stesso; ma l'applicazione non soffre deroga per quanto concerne quelle norme che, tanto rispetto al procedimento ordinario per cassazione, quanto rispetto al procedimento incidentale e strumentale aperto dalla istanza di regolamento di giurisdizione, sono dirette ad assicurare, oltre alla integrità ed effettività del contraddittorio, la unitarietà del giudizio e della decisione.

E poiché nel procedimento incidentale per regolamento sussiste necessario litisconsorzio tra tutte le parti del giudizio incardinato davanti al giudice "a quo", la esigenza di concentrare - nell'alveo di un unico, anticipato giudizio autonomo da celebrare davanti alle Sezioni Unite - l'esame esaustivo di tutte le questioni attinenti al tema della giurisdizione, sarebbe vanificata se alla notificazione del ricorso a tutti i necessari litisconsorti non corrispondesse la decorrenza di termini di decadenza per la presentazione di eventuali ricorsi incidentali, come stabilito nell'art. 371 cod. proc. Civ. (Cass. 11436-92).

Ovviamente resta integro il potere delle Sezioni Unite di esaminare la questione della giurisdizione sotto ogni rilevante profilo ricercando d'ufficio le ragioni della decisione, siano o meno dette ragioni propugnate con i motivi del ricorso (o dei ricorsi) sempreché sussista l'impulso di parte occorrente perché si dia ingresso al procedimento incidentale; impulso nella specie rappresentato dal controricorso con ricorso incidentale depositato da PCM, Ministero ed Agenzia delle Entrate.

Non pare condivisibile, a tal proposito, il diverso orientamento espresso da altre, più recenti decisioni della Corte che sembra escludere l'ammissibilità di tale strumento processuale. Secondo tale interpretazione "l'improcedibilità dell'istanza di regolamento preventivo di giurisdizione non depositata nel termine stabilito dall'[art. 369 c.p.c.](#), non osta all'ammissibilità di una successiva richiesta di regolamento che può essere avanzata anche dalla controparte nella stessa fase processuale; e a tal fine non è rilevante che il regolamento sia stato richiesto con (controricorso e) ricorso incidentale, stante l'irrilevanza dell'adozione di una forma processuale non utilizzabile nell'ambito del procedimento per regolamento di giurisdizione, ove quell'atto possa convertirsi in un ricorso autonomo per regolamento di giurisdizione, presentandone i prescritti requisiti e contenendo la richiesta di una pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di cassazione sulla questione di giurisdizione (Cass. 17935/2013; Cass. 14767/2002; Cass. 2851/1984).

Invero nei casi suddetti la Corte, pur a fronte dell'affermata non utilizzabilità di tale forma processuale, ha comunque riconosciuto la sussistenza dell'obbligo di decidere sul merito del secondo ricorso (incidentale), a prescindere dalle vicende processuali concernenti l'eventuale improcedibilità del primo.

Con la conseguenza che ove non si ritenesse utilizzabile la forma del ricorso incidentale il regolamento di giurisdizione proposto successivamente dovrebbe comunque essere trattato come ricorso autonomo a sé stante.

Paiono evidenti e non abbisognevole di ulteriori considerazioni le conseguenze negative di tale soluzione in termini di diseconomia dei giudizi e di potenziali contrasti di giudicati.

In definitiva va privilegiata l'esigenza di concentrare - nell'alveo di un unico, anticipato giudizio autonomo da celebrare davanti alle Sezioni Unite - l'esame esaustivo di tutte le questioni attinenti al tema della giurisdizione.

Venendo al merito nessuna disposizione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 attribuisce alle commissioni tributarie un potere direttamente incisivo degli atti generali in deroga alla tipica giurisdizione di legittimità costituzionalmente riservata agli organi della giustizia amministrativa. Non vi è spazio – sia nel vecchio contenzioso fiscale di cui al D.P.R. n. 636 del 1972 sia nel processo tributario di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992 – per l’impugnazione di atti che possono coinvolgere un numero indeterminato di soggetti con pronuncia avente efficacia nei confronti della generalità dei contribuenti (Cass., sez. un., n. 3030 del 2002), atteso che l’azione del contribuente dinanzi alle commissioni tributarie viene ad essere esercitata – ai sensi dell’art. 19 del menzionato D.Lgs. – mediante l’impugnazione di specifici atti impositivi o di riscossione o di determinati atti di rifiuto (Cass., sez. un., 13793 del 2004).

Sicchè, senza la “mediazione” rappresentata dall’impugnativa dell’atto impositivo, di riscossione o di diniego, il giudice tributario non può giudicare della legittimità degli atti amministrativi generali, dei quali può conoscere solo *incidenter tantum* e unicamente ai fini della disapplicazione nella singola fattispecie dell’atto amministrativo presupposto dell’atto impugnato (Cass., sez. un., n. 6224 del 2006).

La controversia sugli atti amministrativi generali esula pertanto dalla giurisdizione delle commissioni tributarie, il cui potere di annullamento riguarda soltanto gli atti indicati dall’art. 19 del precitato D.Lgs. o a questi assimilabili, e non si estende agli atti amministrativi generali, dei quali l’art. 7 dello stesso D.Lgs. consente soltanto la disapplicazione, ferma restando l’impugnabilità degli stessi dinanzi al giudice amministrativo (in questi termini Cass 7665/2016).

Principi che valgono ancor più nel caso di specie ove non si tratta di un atto amministrativo ma di un atto avente forza di legge dato che la domanda è diretta ad ottenere un accertamento preventivo ed astratto dell’effettiva consistenza delle obbligazioni tributarie su di loro gravanti quale conseguenza della richiesta declaratoria di illegittimità costituzionale ovvero di contrarietà al diritto eurounionale dell’art. 1 comma 692 della L. 160/2019.

In definitiva il presupposto per ancorare la giurisdizione delle commissioni tributarie è rappresentato dalla natura della controversia, che, solo ove vertente sulla pretesa sostanziale tributaria viene rimessa alla giurisdizione del giudice speciale (cfr. Cass. s.u. 14 aprile 2020 – n. 7822).

Ne deriva l'improponibilità di un'azione di accertamento, come quella oggetto di causa, innanzi al giudice tributario essendo la stessa estranea al modulo di tale processo, che deve essere necessariamente introdotto con l'impugnazione di specifici atti impositivi.

Una volta esclusa la giurisdizione del giudice tributario, deve esaminarsi l'eventuale sussistenza della giurisdizione del giudice ordinario.

Giurisdizione affermata nel ricorso principale con riferimento alla ritenuta ammissibilità di un'azione di accertamento diretta a far valere le eventuali lesioni arrecate ad un diritto fondamentale tutelato a livello costituzionale ed internazionale.

Principio affermato dalla Corte con preciso riferimento ad un'azione di accertamento a tutela del diritto al voto nelle elezioni (Cass. 12060/2013).

Nell'ipotesi di azione di accertamento a tutela del diritto di voto nelle elezioni la suprema corte ha sottolineato che la giurisdizione del giudice ordinario quale giudice naturale dei diritti fondamentali e dei diritti politici in particolare.

Principio che trova la sua ragion d'essere proprio ed esclusivamente nelle ipotesi in cui si tratti di un diritto essenziale che non possa trovare altrimenti una tutela dinanzi ai giudici delle leggi.

Principio affermato nelle ipotesi di leggi che creano in maniera immediata restrizioni dei poteri o doveri in capo a determinati soggetti, i quali nel momento stesso in cui la legge entra in vigore si trovano già pregiudicati da esse, senza bisogno dell'avverarsi di un fatto che trasformi l'ipotesi legislativa in un concreto comando. In tali casi l'azione di accertamento può rappresentare l'unica strada percorribile per la tutela giurisdizionale di diritti fondamentali di cui, altrimenti, non sarebbe possibile una tutela ugualmente efficace e diretta.

Tanto vero che una medesima *ratio* non è stata riscontrata nell'ambito della stessa materia elettorale riguardo alla tutela del diritto di voto nelle elezioni per il rinnovo dei componenti del parlamento europeo potendo tale diritto essere fatto valere con l'impugnazione, dinanzi al giudice amministrativo, delle determinazioni assunte nell'ambito dei relativi procedimenti elettorali.

Orbene è di tutta evidenza che tale giurisdizione non potrebbe affermarsi con riferimento all'azione di accertamento in oggetto, non trattandosi né di diritti fondamentali né di diritti politici ma di rapporti tributari, attribuiti alla giurisdizione dei giudici tributari, nel cui ambito è consentito al contribuente di far valere le proprie pretese con l'impugnazione degli atti

impositivi o del silenzio assenso sulle istanze di rimborso, con la possibilità di sollevare in quei giudizi tutte le questioni relative all'eventuale illegittimità costituzionale o contrarietà alle norme eurounionali.

Medesime considerazioni valgono con riferimento alle domande risarcitorie, naturalmente conseguenti e dipendenti dall'accertamento dell'asserita illegittimità della norma di legge oggetto di causa rispetto ai principi eurounionali.

La pretesa azionata in giudizio non può essere qualificata come diritto al risarcimento del danno per l'inadempimento statale all'obbligo di trasposizione tempestiva del diritto dell'Unione (art. 12, par. 2, della direttiva 2004/80).

Alla luce della ormai consolidata giurisprudenza della Corte ([Cass., 17 maggio 2011, n. 10813](#) e, più di recente, [Cass., 22 novembre 2019, n. 30502](#)) – tale fattispecie si configura come diritto al risarcimento dei danni per omessa o tardiva trasposizione di direttiva non autoesecutiva da parte del legislatore italiano nel termine prescritto dalla direttiva stessa, che va ricondotto allo schema della responsabilità contrattuale per inadempimento dell'obbligazione ex lege dello Stato, di natura indennitaria. Responsabilità che, in ragione della natura antigiusdizionale del comportamento omissivo dello Stato anche sul piano dell'ordinamento interno, e dovendosi ricondurre ogni obbligazione nell'ambito della ripartizione di cui all'[art. 1173 c.c.](#), va inquadrata nella figura della responsabilità "contrattuale", in quanto nascente non dal fatto illecito di cui all'[art. 2043 c.c.](#), bensì da un illecito ex contractu e cioè dall'inadempimento di un rapporto obbligatorio preesistente.

Responsabilità che può ipotizzarsi anche per l'omessa modifica di una legge nazionale espressamente dichiarata incompatibile con l'ordinamento sovranazionale da una sentenza della Corte di Giustizia (Cass. 27690/2018; Cass. 20323/2012).

Fattispecie che non ricorre, neppure astrattamente, nel caso di specie.

Ne deriva la fondatezza del ricorso incidentale, dovendosi riscontrare un difetto assoluto di giurisdizione, questione sindacabile in sede di regolamento preventivo di giurisdizione, perchè attiene al perimetro, in astratto delimitato dall'ordinamento, della cognizione giurisdizionale,

La proposizione, in sede civile, di azione diretta all'accertamento della illegittimità costituzionale o della contrarietà al diritto eurounionale di una norma di legge in materia tributaria configura, nel caso di specie, un'ipotesi di improponibilità assoluta e definitiva della domanda, in quanto concernente un diritto non configurato in astratto a livello normativo

dall'ordinamento nazionale che appresta un'idonea e specifica tutela giurisdizionale al contribuente innanzi ai giudici tributari una volta che quella norma di legge sia trasfusa in uno specifico atto impositivo.

Ne deriva che nella specie la Corte dovrebbe dare rilievo ad una situazione che appare riconducibile al concetto di causa che non poteva essere proposta, di cui all'[art. 382 c.p.c., comma 3](#). Non appare, infatti, ragionevole che in sede di regolamento la Corte di cassazione individui la giurisdizione su una domanda concernente un diritto non configurato in astratto a livello normativo dall'ordinamento.

Se la Corte di Cassazione rileva una situazione in cui il processo non può proseguire perchè la domanda non poteva essere proposta, la regolazione della giurisdizione risulterebbe del tutto inutile (Cass. 10596/2012 con riferimento alla competenza).

In definitiva deve affermarsi il difetto assoluto di giurisdizione, in quanto la causa non poteva (ancora) essere promossa, questione rilevabile d'ufficio nel giudizio di cassazione, ai sensi dell'art. 382, comma 3, c.p.c.

P.Q.M.

chiede alla Corte Suprema di Cassazione di dichiarare il difetto assoluto di giurisdizione in ordine a quanto forma oggetto del procedimento pendente dinanzi al Tribunale di Messina recante il numero di ruolo generale 737/2020 perchè la causa non poteva essere proposta.

Roma il 14.6.2021

Per il Procuratore generale

Il Sostituto

(Giovanni Battista Nardecchia)