

Giurisprudenza

Nel processo tributario non c'è spazio per gli enti esponenziali

10 Aprile 2007

Non possono intervenire se agiscono per la tutela di interessi di una indefinita categoria di contribuenti

Thumbnail Image not found or type unknown La sentenza n. 5957 del 14 marzo 2007 della Corte di cassazione merita di essere segnalata in quanto ha statuito, in tema di intervento di enti esponenziali di categorie di contribuenti nel processo tributario, i seguenti capisaldi:

- nel contenzioso tributario solo coloro che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato e parti del rapporto tributario controverso, hanno interesse a intervenire nel processo ai sensi dell'articolo 14 del Dlgs 31 dicembre 1992, n. 546. Pertanto, un'associazione di consulenza e assistenza in materia fiscale, non essendo portatrice di un interesse giuridicamente rilevante e qualificato determinato cioè dalla sussistenza di un rapporto giuridico sostanziale con il contribuente e dalla necessità di impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi conseguenze dannose derivanti da effetti riflessi o indiretti del giudicato, difetta, anche ai sensi dell'articolo 105 del Codice di procedura civile (applicabile al processo tributario in forza del richiamo operato dall'articolo 1 del Dlgs n. 546/1992), della legittimazione all'intervento adesivo dipendente, tendente a far valere le ragioni della parte adiuvata
- gli enti esponenziali che si ergano a tutori di generiche e indefinite categorie di contribuenti non hanno legittimazione a intervenire nelle singole controversie tributarie, in quanto il Dlgs n. 546/1992 delinea un processo in cui le sole parti possibili e necessarie sono, da un lato, l'ente impositore e, dall'altro, il contribuente che sia stato il destinatario di uno specifico atto amministrativo, secondo la tipologia indicata nell'articolo 19 del decreto legislativo citato,

contenente o l'esplicitazione di una richiesta fiscale nei confronti di uno o più soggetti ben individuati o il rifiuto della restituzione di somme richieste da chi le abbia versate o il rifiuto di agevolazioni nei confronti di soggetti specifici. Infatti, il quinto comma dell'articolo 7 del Dlgs n. 546/1992 stabilisce che le Commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, esclusivamente in relazione all'oggetto edotto in giudizio, e resta "salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente". Quindi, gli atti di carattere generale sono sì autonomamente impugnabili, e la relativa pronuncia avrà efficacia nei confronti della generalità dei contribuenti, però la loro impugnazione si svolgerà avanti a un giudice "diverso" rispetto alle Commissioni tributarie e cioè avanti alla giustizia amministrativa. Ed è davanti alla giustizia amministrativa che si potrà porre il problema della ammissibilità di ricorso proposti da enti esponenziali, oltre che da singoli contribuenti interessanti a uno specifico atto.

E' noto che l'atto di intervento introduce nel processo tributario una parte nuova rispetto a quelle costituite; si intende per intervento, infatti, l'ingresso di un soggetto nel processo tributario pendente.

Le associazioni, che si occupano della difesa dei diritti dei contribuenti, non possono intervenire nel processo tributario sia perché non sono portatrici di un interesse giuridicamente rilevante e qualificato, che si sostanzia in un rapporto giuridico sostanziale con il contribuente, sia perché non hanno la qualità di destinatari dell'atto impugnato o di parte del rapporto tributario controverso.

E' quanto ha stabilito la Cassazione con la sentenza n. 18541/2003, avente a oggetto l'opposizione a un diniego di rimborso ai fini Ici, e con la sentenza n. 12598/2004, avente per oggetto l'impugnazione dell'iscrizione a ruolo della Tarsu e della cartella di pagamento emessa da un Comune.

La Cassazione, con la sentenza n. 18541/2003, ha statuito che l'interesse richiesto per la legittimazione all'intervento adesivo dipendente, che, così come disciplinato dal secondo comma dell'articolo 105 cpc, è rivolto a far valere le ragioni della parte "adiuvata", non può consistere in un'utilità di "puro fatto", ma deve essere concretamente legato a un interesse giuridicamente rilevante e qualificato (Cassazione, nn. 1111/2003, 1106/1995, 12758/1993, 5736/1993, 11404/1992 e 7769/1990). Ciò si concreta:

1. nella sussistenza di un rapporto giuridico sostanziale fra soggetto "adiuvante" e soggetto "adiuvato"

2. nella necessità di impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi conseguenze dannose derivanti da effetti indiretti o che derivano di riflesso dal giudicato.

La Cassazione, con la sentenza n. 12598/2004, ha ribadito che nel processo tributario non è ammesso l'intervento delle associazioni, che agiscano per la tutela di un' indefinita categoria d'interessati. Ai sensi dell'articolo 14 del Dlgs n. 546/1992, possono intervenire volontariamente o essere chiamati in giudizio solo i soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato o parti nel rapporto controverso.

A tal fine, l'articolo 105 cpc, che consente l'intervento adesivo volontario di chiunque abbia nella causa "un proprio interesse", non rende ammissibile, nella controversia proposta da un singolo contribuente, l'intervento dell'ente esponenziale di una determinata categoria di persone.

Infatti, in tal caso, l'interesse dell'interventore (al quale non è destinato l'atto impugnato e non è parte del rapporto tributario controverso) non si atteggierebbe a interesse giuridicamente rilevante e qualificato, determinato dalla sussistenza di un rapporto giuridico sostanziale fra adiuvante e adjuvato e dalla necessità d'impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi conseguenze dannose derivanti da effetti riflessi (in tal senso, Cassazione sentenza n. 181/2004).

Giova precisare che l'interveniente adesivo dipendente è chi ha un interesse all'esito a lui favorevole della controversia, determinato dalla necessità di impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi le conseguenze dannose della decisione; l'intervento adesivo si qualifica dipendente quando risulti rivolto non già a far valere un proprio diritto nei confronti di tutte le altre parti (intervento volontario principale) o soltanto di alcune di esse (intervento adesivo autonomo), ma unicamente a sostenere le ragioni di una delle parti.

L'interventore adesivo dipendente s'inserisce nel processo pendente tra altre parti ponendosi accanto al soggetto adjuvato giacché portatore di un proprio interesse che, se non è tale da legittimarlo a proporre in via autonoma una sua pretesa, lo abilita a intervenire nel giudizio, il quale rimane unico in quanto invariato resta l'oggetto della controversia, pur ampliandosi il numero dei partecipanti (in tal senso, Cassazione sentenza n. 1789/2004).

Anche alla luce del citato orientamento del giudice di legittimità, la controversia tributaria, devoluta alla giurisdizione esclusiva delle Commissioni tributarie, e l'interesse collettivo costituiscono due entità giuridiche diverse sotto il profilo ontologico e incompatibili sotto l'aspetto processuale.

Non è possibile ipotizzare una fattispecie in cui l'associazione, titolare dell'interesse collettivo può legittimamente instaurare una controversia tributaria davanti alla Ct.

Tale assunto trova nuovo conforto nel fatto che lite tributaria è quella, attinente ai tributi di cui

all'articolo 2 del Dlgs 546/1992, in cui s'impugnano gli atti autonomi, di cui all'articolo 19 dello stesso decreto 546/1992.

Il criterio di delimitazione della giurisdizione della Ct riposa, oltre che sul tributo cui attiene la lite, sulla tipologia dell'atto; è perdente il criterio basato sulla distinzione tra diritto soggettivo e interesse legittimo.

D'altra parte, fermo restando l'assunto secondo cui nel processo tributario è inammissibile l'intervento principale avente natura d'opposizione di terzo anticipata, l'associazione non può utilizzare non solo l'intervento adesivo dipendente (vd. sentenze citate della Cassazione), ma anche l'intervento adesivo autonomo o litisconsortile, che è l'intervento del soggetto in origine legittimato a proporre l'impugnazione o a rivestire il ruolo di parte resistente (si pensi, in tema di solidarietà tributaria, al venditore destinatario dell'avviso d'accertamento di maggior valore che può intervenire come litisconsorte nel processo instaurato dall'acquirente condebitore): l'associazione, a differenza dell'interveniente litisconsortile, non è destinataria dell'atto impugnato e non è parte del rapporto tributario controverso.

L'inammissibilità dell'intervento dell'associazione di contribuenti è decisa dalla Ct al momento della pronuncia finale sul processo; i profili concernenti l'intervento fanno parte del complesso delle questioni oggetto del processo e di conseguenza vanno esaminati in occasione della relativa decisione finale.

La particolare struttura del processo tributario e l'esigenza della maturazione complessiva della vicenda processuale escludono che, prima della trattazione in camera di consiglio, possa essere rimessa al collegio la questione dell'intervento dell'associazione tramite una decisione parziale: sulla domanda d'intervento la Ct decide insieme con la controversia tributaria non essendo applicabili le norme del cpc (articoli 272 e 187), che prevedono una pronuncia separata sull'intervento.

Inoltre, l'inammissibilità dell'intervento non può essere oggetto di una pronuncia interlocutoria, atteso che l'articolo 35 del Dlgs 546/1992 statuisce che non sono ammesse sentenze non definitive o limitate ad alcune domande.

Anche in tema d'intervento è operante il principio di collegialità; alla figura del collegio spetta la funzione di decidere in rito e nel merito qualsiasi questione concernente l'intervento dell'associazione, atteso che l'articolo 27 del Dlgs 546/92 è una norma speciale disciplinante il controllo, da parte del presidente, del ricorso introduttivo non suscettibile di applicazione analogica.

L'associazione non può contrastare innanzi alle Ct uno specifico tributo richiesto al contribuente dall'atto impositivo; chi interviene nel processo tributario si deve trovare in una posizione di contrasto con l'ente impositore che ha notificato l'atto impositivo.

Nel processo tributario non vi è spazio per gli enti esponenziali, che agiscano per la tutela di interessi di un'indefinita categoria di interessati, ai quali non sono diretti gli atti impugnabili che per loro natura sono indirizzati nei confronti di specifici soggetti e dunque non hanno legittimazione sostanziale a proporre opposizione né autonomamente né congiuntamente al contribuente destinatario dell'atto impugnato.

di

Angelo Buscema

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/nel-processo-tributario-non-ce-spazio-enti-esponenziali>