

Il ricorso collettivo nel processo tributario - con Sentenza di Cassazione n. 21955/2010

di [Angelo Buscema](#)

Pubblicato il 27 Novembre 2010

Anche nel processo tributario è ammissibile il ricorso collettivo: la Cassazione ne illustra i limiti con la Sentenza n. 21955/2010.

Il ricorso collettivo nel processo tributario

I **principi sulla formazione del litisconsorzio facoltativo**, il quale richiede comunanza delle questioni di diritto e di fatto, non impediscono la formulazione di un ricorso collettivo e cumulativo laddove la pretesa erariale sia fondata su contestazioni in termini esclusivi di **questioni di diritto**, rendendo ininfluente il riferimento all'identità di questioni di fatto non oggetto del *thema decidendum*.



Nel **processo tributario non è, di regola, ammissibile il ricorso collettivo (proposto da più parti) e cumulativo (proposto nei confronti di più atti impugnabili)**, essendo necessaria, per la configurazione del litisconsorzio facoltativo, la **comunanza delle questioni sia in diritto, sia in fatto**.

Tuttavia esso risulta ammissibile, qualora il ricorso si fondi su questioni di diritto, e non di fatto, comuni ai contribuenti.

Tale interessante assunto è stato precisato dalla Cassazione Sez. trib., con sentenza n. 21955 del 27 ottobre 2010, il cui iter logico giuridico si è così sviluppato:

“Non si vuole, sia chiaro, porre in discussione il principio, di recente affermato da Cass. n. 10578/2010, secondo cui nel processo tributario non è, di regola, ammissibile il ricorso collettivo (proposto da più parti) e cumulativo (proposto nei confronti di più atti impugnabili), essendo necessaria, per la configurazione del litisconsorzio facoltativo, la comunanza delle questioni sia in diritto, sia in fatto.

Nel caso di specie deve tuttavia rilevarsi che la contestazione dell'ufficio rispetto alle istanze di rimborso proposto dalle attrici si fonda – come risulta anche dal presente ricorso – su questioni di diritto, e non di fatto, comuni alle contribuenti, cosicché il richiamo alla necessaria identità in fatto delle questioni appare in concreto ultroneo”.

Il ricorso collettivo nel contenzioso tributario - Riflessioni

Orbene, nel processo tributario, l'indispensabilità dello specifico e concreto nesso tra atto e/o oggetto di ricorso ex art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e la contestazione del contribuente, richiesta, invece, dalla peculiarità del relativo giudizio, postula necessariamente che intercorrano, tra le cause, questioni comuni non solo in diritto ma anche in fatto e che esse non siano soltanto uguali in astratto ma consistano altresì in un identico fatto storico da cui siano determinate le impugnazioni dei contribuenti (Cassazione Sez. trib., Sent. n. 10578 del 30 aprile 2010).



Secondo la Corte di Cassazione, Sent. n. 10578 del 30 aprile 2010, nel processo tributario l'indispensabilità dello specifico e concreto nesso tra atto e/o oggetto di ricorso e la contestazione del contribuente postula necessariamente che:

1. Intecorrano, tra le cause, questioni comuni non solo in diritto ma anche in fatto;
2. esse non siano soltanto uguali in astratto ma consistano altresì in un identico fatto storico da cui siano determinate le impugnazioni dei contribuenti.

Infatti, solo quando i provvedimenti impugnati, pur formalmente autonomi, si risolvano nel loro concreto articolarsi in un unico fatto storico nei confronti di più contribuenti e questi, versando in un'analogha situazione, muovano (anche solo in parte) identiche contestazioni, può ritenersi che la definizione delle questioni comuni abbia carattere pregiudiziale rispetto alla decisione di tutte le cause, così da consentire l'ammissibilità, nel processo tributario, di un ricorso al tempo stesso collettivo (proposto da più contribuenti) e cumulativo (nei confronti di più atti impugnabili).

Risulta ammissibile un ricorso collettivo e cumulativo solo quando i provvedimenti impugnati, pur formalmente autonomi, si risolvono in un unico fatto storico da cui siano scaturite le impugnazioni dei contribuenti. In buona sostanza, nel processo tributario le ipotesi di litisconsorzio ricorrono qualora si sia di fronte ad un unico atto impositivo, coinvolgente, nella unicità della fattispecie costitutiva dell'obbligazione, una pluralità di soggetti.

Nel processo tributario le ipotesi di litisconsorzio necessario e facoltativo ricorrono quando si sia di fronte ad un unico atto impositivo, coinvolgente, nella unicità della fattispecie costitutiva dell'obbligazione, una pluralità di soggetti.

L'indispensabilità di un nesso concreto tra l'atto di imposizione e la contestazione del singolo contribuente richiede necessariamente che ricorrano questioni di fatto comuni, che non siano soltanto uguali astrattamente ma consistano anche in un identico fatto storico (Cassazione n. 14378 de 15 giugno 2010).

Il litisconsorzio facoltativo, disciplinato dall'art. 14, c. 3, D.Lgs. n. 546/1992, ricorre quando si è in presenza di un atto impositivo unitario con pluralità di destinatari, e non quando l'impugnazione proposta da uno dei coobbligati non è fondata su elementi impositivi comuni a tutti i destinatari. E' di ostacolo la concreta diversità delle situazioni di fatto e di diritto in cui versano i ricorrenti, i quali:

- a. svolgono professioni ed attività diverse, con un'organizzazione lavorativa volta per volta diversa, che comporta indagini di fatto differenti in relazione al diverso articolarsi delle vicende concrete;
- b. presentano le richieste di rimborso separatamente, in date diverse, con riferimento ad anni d'imposta differenti, e soprattutto con riferimento a silenzi-rifiuti maturatisi in momenti e con modalità storicamente diversi nonché in ordine a situazioni dissimili.

Da ultimo il giudice di legittimità ha precisato che nel caso di rigetto dell'istanza di rimborso Irap è ammissibile un ricorso collettivo e cumulativo se le questioni di diritto sono comuni a più

contribuenti.(Cassazione sentenza n. 21955 depositata il 27 ottobre 2010).

I giudici hanno di fatto rilevato come nel caso di specie

“la contestazione dell’Ufficio rispetto alle istanze di rimborso proposto dalle attrici si fonda ... su questioni di diritto, e non di fatto, comuni alle contribuenti, cosicché il richiamo alla necessaria identità in fatto delle questioni appare in concreto ultroneo”.

Leggi anche: [Ammissibile il ricorso cumulativo nel processo tributario \(2023\)](#)

27 novembre 2010 ANGELO BUSCEMA

CASSAZIONE, Sez. trib., Sent. n. 21955 del 13 luglio 2010 (dep. il 27 ottobre 2010)

Svolgimento del processo – Il Ministero dell’economia e delle finanze e l’Agenzia delle Entrate propongono ricorso per cassazione, in base a due motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia che ha rigettato l’appello dell’ufficio contro la pronuncia di primo grado, che aveva accolto il ricorso delle contribuenti contro il silenzio-rifiuto formatosi su istanze di rimborso Irap relative agli anni di imposta 1998, 1999 e 2000.

Le intimare non si sono costituite.

Chiamata alla camera di consiglio del 10/3/09, la causa è stata rimessa alla pubblica udienza, non ravvisandosi i presupposti di cui all’art. 375 c.p.c., sulla questione di ammissibilità del ricorso cumulativo.

Motivi della decisione – 1. Lamentando la violazione e falsa applicazione degli artt. 29 del D.Lgs. n. 546/1992 e 103 e 104 c.p.c., i ricorrenti deducono l’inammissibilità, nella specie, del ricorso cumulativo e la conseguente erroneità della sentenza impugnata, che ha respinto il relativo motivo di appello, assumendo che “i tratti di comunanza delle rispettive materie del contendere si riducono al rilievo che si discute in tutti e tre i casi di Irap”.

1.1. Il primo motivo è infondato.

Non si vuole, sia chiaro, porre in discussione il principio, di recente affermato da Cass. n. 10578/2010, secondo cui nel processo tributario non è, di regola, ammissibile il ricorso collettivo (proposto da più

parti) e cumulativo (proposto nei confronti di più atti impugnabili), essendo necessaria, per la configurazione del litisconsorzio facoltativo, la comunanza delle questioni sia in diritto, sia in fatto.

Nel caso di specie deve tuttavia rilevarsi che la contestazione dell'ufficio rispetto alle istanze di rimborso proposto dalle attrici si fonda – come risulta anche dal presente ricorso – su questioni di diritto, e non di fatto, comuni alle contribuenti, cosicché il richiamo alla necessaria identità in fatto delle questioni appare in concreto ultroneo.

La sentenza impugnata appare pertanto, sul punto, nella sostanza corretta.

2. Con il secondo motivo i ricorrenti, deducendo plurime violazioni di legge, in sostanza assumono che i professionisti sarebbero sempre soggetti ad Irap.

2.1 Il secondo motivo è infondato.

In tema di Irap, questa Corte ha infatti affermato che, a norma del combinato disposto degli artt. 2, comma 1, primo periodo, e 3, comma 1, lettera e), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, l'esercizio delle attività di lavoro autonomo di cui all'art. 49, comma 1, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nella versione vigente fino al 31 dicembre 2003), e all'art. 53, comma 1, del medesimo decreto del Presidente della Repubblica (nella versione vigente dal 1° gennaio 2004) è escluso dall'applicazione dell'imposta qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata. Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (Cass. n. 3676/2007 ed altre).

Considerato che i ricorrenti non censurano la congruità della motivazione, il mezzo va dunque rigettato, essendo ispirato ad un erroneo principio di diritto.

3. Non vi è luogo a provvedere sulle spese, in difetto di costituzione delle intimato.