



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Francesco Federici Presidente
Maria Giulia Putaturo Donati Consigliere
Viscido Di Nocera
Gianluca Grasso Consigliere Rel.
Giovanni Galasso Consigliere
Salvatore Leuzzi Consigliere

Oggetto:

TRIBUTI
ARMONIZZATI_RISCOSSIONE
Ad. 27/01/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 2131/2025 R.G. proposto da:

██████████, rappresentato e difeso dall'avvocato Giuseppe Marino

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio n. 5008/2024, depositata il 31 luglio 2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27 gennaio 2026 dal Consigliere Gianluca Grasso.

FATTI DI CAUSA

1. - Con ricorso proposto alla Commissione tributaria provinciale, ██████████ impugnava l'estratto di ruolo di cui era

Copia comunicata ai solfini dell'art 133 cpo



venuto a conoscenza a seguito di accesso all'area personale del sito *web* dell'Agenzia delle entrate - Riscossione effettuato in data 26 gennaio 2022, eccettuando la mancanza e/o il difetto di notifica delle cartelle di pagamento prodromiche, l'omessa indicazione della modalità del calcolo degli interessi applicati, l'intervenuta decadenza e prescrizione della pretesa erariale e l'incostituzionalità dell'art. 12, comma 4 *bis*, d.P.R. 602/1973.

L'Agenzia delle entrate - Riscossione resisteva con atto di controdeduzioni.

Con sentenza n. 2899/2023, la Commissione tributaria provinciale di Roma rigettava il ricorso.

2. - Avverso tale pronuncia, il contribuente proponeva atto di appello.

L'Agenzia delle entrate si costituiva in appello chiedendone il rigetto.

Non si costituiva l'Agenzia delle entrate - Riscossione.

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado di Lazio con sentenza n. 5008/2024, depositata il 31 luglio 2024, ha rigettato l'impugnazione.

3. - Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a cinque motivi.

L'Agenzia delle entrate si è costituita con controricorso.

4. - Il ricorso è stato avviato alla trattazione camerale ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Con il primo motivo si deduce la violazione dell'art. 12, comma 4 *bis*, d.P.R. n. 602/1973, come novellato d.lgs. n. 110 del 29.7.2024, art. 12, in vigore dall'8.8.2024 (*ius superveniens*) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. Parte ricorrente evidenzia che l'art. 12, comma 4 *bis*, del d.P.R. n. 602/1973,



introdotto dall'art. 3 *bis* del d.l. 21.10.2021 n. 146 (convertito dalla legge n. 215/2021), aveva previsto la non impugnabilità degli estratti ruolo, salvo tre eccezioni originariamente individuate dalla norma. Disponeva, infatti, tale norma, nella versione originaria, quanto segue: "4-bis. 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 d.lgs. 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".

Tuttavia, con d.lgs. n. 110 del 29.7.2024 (art. 12), in vigore dall'8.8.2024, il predetto art. 12, comma 4 *bis*, cit. è stato modificato con l'introduzione di tre nuove fattispecie in presenza delle quali è possibile impugnare restretto di ruolo e la cartella ritenuta non validamente notificata. In particolare, la nuova lett. e) dell'art. 12, comma 4 *bis*, d.P.R. b. 602/1973, in vigore dall'8.8.2024, prevede che in presenza di un pregiudizio per il contribuente in relazione a operazioni di finanziamento (e quindi anche di richiesta di mutuo/finanziamento ad un intermediario abilitato) da parte di soggetti autorizzati, non opera il divieto di impugnazione dell'estratto di ruolo (e della cartella di pagamento che si ritiene non validamente notificata). Nel caso di specie, in data 8.2.2022 il contribuente aveva richiesto alla Cofidis -



Intermediario assicurativo iscritto all'Elenco degli Intermediari dell'Unione Europea, annesso al Registro degli Intermediari Assicurativi (RUI) - un finanziamento di euro 100.000,00, non concesso dall'intermediario proprio in ragione della esistenza degli ingenti debiti fiscali iscritti a ruolo dall'Agenzia delle entrate.

Lo *ius superveniens* introdotto dal d.Lgs. n. 110 del 29.7.2024, in vigore dall'8.8.2024, sarebbe applicabile a tutti i processi in corso (come lo era anche l'art. 12, comma 4 bis, d.P.R. n. 602/1973, introdotto con d.l. n. 146 del 21.10.2021) e, quindi, anche al caso di specie, anche se la Corte di giustizia tributaria di secondo grado non ha potuto considerarlo in quanto la sentenza era stata depositata antecedentemente all'entrata in vigore della norma.

1.1. - Il motivo è fondato.

In tema di riscossione coattiva delle entrate pubbliche (anche extratributarie) mediante ruolo, la modifica apportata dall'art. 12 del d.lgs. n. 110 del 2024 al comma 4-*bis* dell'art. 12 del d.P.R. n. 602 del 1973 - che ha ampliato, attraverso l'introduzione delle lett. d) ed e), i casi di diretta impugnazione del ruolo e della cartella invalidamente notificata - si applica ai processi pendenti (Cass. n. 6269/2025). La novella specifica, concretizzandolo, l'interesse alla tutela immediata rispetto al ruolo e alla cartella non notificata o invalidamente notificata (Cass., sez. Un., n. 26283/2022).

La dimostrazione dell'interesse si può dare 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. 21691/2016), mediante deposito di documentazione ex art. 372 c.p.c. (sull'ammissibilità del deposito di documenti concernenti la persistenza dell'interesse ad agire, 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.

Tra i casi introdotti dalla nuova disposizione, per i quali il ruolo e la cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata sono suscettibili di diretta impugnazione, vi è quello in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio: e) in relazione ad operazioni di finanziamento da parte di soggetti autorizzati.

La questione prospettata nel motivo, sulla richiesta alla Cofidis di un finanziamento di euro 100.000,00, dovrà essere esaminata in sede di rinvio.

2. - Gli altri motivi risultano assorbiti perché afferenti alla contestazione delle cartelle (con il secondo motivo si contesta l'illegittimità di tutte le impugate cartelle di pagamento per omessa notifica; con il terzo motivo, in via subordinata, si deduce l'illegittimità delle cartelle per intervenuta decadenza del potere impositivo, riproponendo il secondo motivo di ricorso e il terzo motivo di appello; con il quarto motivo, in via ulteriormente subordinata, si deduce la nullità delle cartelle impugate per omessa indicazione del calcolo degli interessi, non esaminato dai Giudici di merito per le stesse ragioni; con il quinto motivo, ancora in via subordinata, si prospetta l'illegittimità della cartella in ragione dell'intervenuta prescrizione dei presunti crediti fiscali).

3. - La sentenza va dunque cassata con rinvio, anche per le spese, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado territorialmente competente, in diversa composizione, per l'ulteriore esame alla luce dei principi affermati dalla Corte di giustizia.



P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 27 gennaio 2026.

Il Presidente

Francesco Federici