Civile Ord. Sez. 5 Num. 28398 Anno 2026
Presidente: BALSAMO MILENA
Relatore: BRUNO FRANCESCO
Data pubblicazione: 04/11/2026

TRIBUTI LOCALI

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13172 del Ruolo Generale dell'anno 2021, proposto

DA

POLIFORM S.R.L.-ELASTOMERI, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, **SCOLARI ALESSANDRO,** rappresentati e difesi dagli avv.ti Stefano Grolla e Valentino Antonio Sacco, come in atti domiciliati,

RICORRENTI

CONTRO

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato, come in atti domiciliato,

CONTRORICORRENTE

E

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DEL VENETO, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,

INTIMATA

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avverso la sentenza n. 92/21 della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, pubblicata in data 14 gennaio 2021.

Udita la relazione svolta dal Consigliere designato, dott. Francesco Bruno, nella camera di consiglio tenutasi in data 8 ottobre 2026.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 92/21, pubblicata in data 14 gennaio 2021, la Commissione Tributaria Regionale del Veneto ha rigettato l'appello proposto dalla Poliform s.r.l.-Elastomeri e da Alessandro Scolari avverso la sentenza n. 137/20 della Commissione Tributaria Provinciale di Venezia, la quale aveva respinto il ricorso intentato dai contribuenti avverso un atto di irrogazione delle sanzioni -n. IS 313/18- per omesso versamento, in grado di appello, del contributo unificato dovuto in relazione ad un avviso di accertamento, annualità 2010 (n. T6503MT01068), che aveva costituito oggetto di un contenzioso più ampio, riguardante complessivamente cinque avvisi di accertamento per imposte dirette ed IVA, annualità 2008-2012 (e, cioè, oltre a quello testé indicato, altri quattro), che erano stati impugnati separatamente ed erano stati oggetto di riunione in sede giudiziale.

2. La Poliform s.r.l.-Elastomeri ed Alessandro Scolari hanno proposto ricorso per cassazione avverso la suddetta sentenza, affidandone l'accoglimento a tre motivi di impugnazione.

3. Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha resistito, depositando controricorso ed invocando la reiezione delle avverse argomentazioni e richieste.

4. La Commissione Tributaria Regionale del Veneto, invece, è rimasta intimata.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. E' infondata, innanzi tutto, l'eccezione, formulata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, di inammissibilità del ricorso "per l'errata individuazione della controparte", che non poteva consistere nella Commissione Tributaria Regionale del Veneto, e per essere stato notificato irritualmente e, cioè, non presso l'Avvocatura Generale dello Stato (cfr. il controricorso, alle pagg. 8, 9, 10, 11 e 12).

2. E' pur vero che, secondo quanto è stato recentemente rimarcato (cfr. Cass. n. 9819/26), nei giudizi celebrati davanti alla Corte Suprema di Cassazione, aventi ad oggetto atti impositivi in materia di contributo unificato, legittimato passivo è il Ministero dell'Economia e delle Finanze, quale titolare del rapporto giuridico controverso, e non l'ufficio periferico, che è emanazione del primo, ma è altrettanto vero che i ricorrenti -e la circostanza preclude qualsivoglia possibilità di reputare il ricorso *tout court* inammissibile- hanno agito inequivocabilmente non solo nei confronti della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, ma anche dell'autorità ministeriale, come è possibile evincere dall'intestazione dell'atto introduttivo del giudizio di legittimità, in cui sono indicate le controparti, e dalla relazione di notificazione (cfr. il ricorso, alle pagg. 1 e 12 e la relazione di notificazione che lo correda).

Quanto, poi, alla notificazione, non effettuata presso l'Avvocatura Generale dello Stato, bensì direttamente presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze (cfr., allegati in copia al fascicolo dei ricorrenti, le ricevute di accettazione e consegna, nonché la relazione di notificazione), deve evidenziarsi che, in materia di notificazioni presso l'Avvocatura dello Stato, la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

notificazione dell'atto introduttivo di un giudizio eseguita direttamente presso l'amministrazione, nei casi in cui non si applica la deroga alla regola di cui all'art. 11 r.d. n. 1611 del 1933, non può ritenersi affetta da mera irregolarità, né da inesistenza, bensì da nullità: essa, quindi, è suscettibile di rinnovazione, ai sensi dell'art. 291 c.p.c., o di sanatoria, in caso di costituzione in giudizio -come è avvenuto nella vicenda in esame- del destinatario delle attività notificatorie (cfr. Cass. n. 24032/20).

3. Il ricorso, passando al merito della controversia, non è fondato ed, in quanto tale, non merita accoglimento.

4. Con il primo motivo i ricorrenti, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3 e num. 5, c.p.c., hanno denunciato la nullità della sentenza impugnata, "per evidente contraddittorietà tra la motivazione ed il dispositivo", con il quale era stata confermata la decisione di prime cure, della quale, invece, era stata, nel corpo della motivazione, perorata l'erroneità, in particolare, con riferimento all'importo di euro 3.000,00 preteso con l'atto sottoposto ad impugnazione, reputato dalla Commissione Tributaria Regionale del Veneto comprensivo delle sole sanzioni e non anche del contributo unificato dovuto e non versato.

5. Il motivo è infondato.

5.1. La corte regionale veneta, infatti, ha confermato la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Venezia, con la quale era stato rigettato *in toto* il ricorso dei contribuenti, specificando -nello svolgimento del processo- che l'atto impugnato aveva ad oggetto solamente le sanzioni, per un ammontare di euro 3.000,00, e non anche l'ammontare

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dovuto a titolo di contributo unificato, pari ad euro 1.500,00 (cfr. la sentenza impugnata, alle pagg. 3 e 4).

In tal modo, i giudici di secondo grado, lungi dall'incorrere nel vizio denunciato, non essendo ravvisabile alcuna discordanza tra la motivazione ed il dispositivo della pronuncia gravata, si sono limitati a precisare -nella parte dedicata, come si è detto, allo svolgimento del processo- il contenuto dell'atto sottoposto ad impugnazione, richiamato erroneamente dalla corte provinciale veneziana, confermandone, non di meno, le statuizioni, con il rigetto del ricorso proposto dai contribuenti, sulla scorta, peraltro, di argomentazioni -enunciate nei motivi della decisione- per niente attinenti al contenuto dell'atto impugnato e, segnatamente, alla natura -sanzionatoria o meno- di tutta o parte della somma di euro 3.000,00 (cfr. la sentenza impugnata, alle pagg. 3, 4, 5 e 6).

5.2. D'altronde, il giudice dell'impugnazione, confermando la decisione sottoposta alla sua attenzione, può, senza violare il principio dispositivo e quello dell'interesse ad agire, correggerne, modificarne o integrarne, anche d'ufficio, la motivazione (cfr. Cass. n. 19068/23 ed, in senso sostanzialmente conforme, Cass. n. 3469/24), proprio come si è verificato nel caso di specie, in cui la Commissione Tributaria Regionale del Veneto -sollecitata, peraltro, dall'amministrazione finanziaria, la quale aveva stigmatizzato l'errore in cui erano incorsi i giudici di primo grado- ha ritenuto, ancorché considerando conforme alla legge il dispositivo della sentenza impugnata, di dover specificare -emendando il suddetto errore- che l'atto impugnato comprendesse solamente l'importo corrispondente alle sanzioni

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

irrogate e non anche quello -comunque dovuto- costituito dal contributo unificato.

Una sentenza di secondo grado, del resto, si sostituisce totalmente, anche se confermativa, a quella di primo grado, per cui il giudice del gravame ben può confermare in dispositivo la pronuncia sottoposta ad impugnazione ed enunciare in motivazione, a sostegno delle sue statuizioni, ragioni ed argomentazioni diverse, in tutto o in parte, rispetto a quelle evocate in prime cure, senza che sia per questo configurabile una contraddittorietà tra il dispositivo e la motivazione della decisione (cfr. Cass. n. 352/17, Cass. n. 10536/22, Cass. n. 31703/22 e Cass. n. 9489/25).

6. Con il secondo motivo i ricorrenti hanno dedotto, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3 e num. 5, c.p.c., la violazione o falsa applicazione dell'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, come modificato dall'art. 1, comma 598, lettera a), legge n. 147 del 2013, nonché la violazione dei principi dell'ordinamento che disciplinano il contributo unificato, in relazione alla sua precipua finalità, correlata alla fruizione del servizio giudiziario, che, avuto riguardo anche alla sua natura tributaria, avrebbe imposto di commisurarlo forfettariamente al valore del processo e non degli atti che ne erano oggetto. Nella vicenda in esame, per giunta, era stato specificato come l'appello -in relazione alla cui proposizione era stato contestato l'omesso versamento del contributo unificato- avesse riguardato la sentenza impugnata e non i singoli avvisi di accertamento, vieppiù considerando che, introdotti in primo grado più ricorsi in relazione a ciascuno dei suddetti avvisi, era stata l'autorità giudiziaria adita a disporne la riunione (circostanza suscettibile -in relazione all'avvenuto pagamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

di un contributo unificato per ciascun ricorso- di comportare una "grave lesione del diritto di difesa"). Inoltre, l'inciso secondo il quale il calcolo del contributo unificato per scaglioni dovesse essere effettuato con riguardo a ciascun atto impugnato anche in sede di appello era stato introdotto dall'art. 1, comma 598, lettera a), legge n. 147 del 2013, varata per contrastare l'emergenza finanziaria di quel periodo, nonostante il pagamento del contributo unificato, quale previsto per i ricorsi cumulativi o la riunione dei procedimenti, fosse poco compatibile con le esigenze deflattive e semplificative della giustizia tributaria, dovendo lo Stato affrontare l'emergenza finanziaria con i soli rimedi consentiti dall'ordinamento costituzionale e comunitario, ferma restando l'incertezza -messa in rilievo anche dai giudici di primo grado- che caratterizzava la disciplina inerente ai criteri di calcolo del contributo unificato, che avrebbe potuto giustificare, tra l'altro, anche la compensazione delle spese di lite.

7. Il motivo è infondato.

7.1. In caso di omesso o insufficiente versamento del contributo unificato, l'invito al pagamento emesso a norma degli artt. 247 e segg. d.P.R. n. 115 del 2002 è l'unico atto liquidatorio, con il quale viene comunicata al contribuente la pretesa tributaria, sicché, a prescindere dalla denominazione, deve essere qualificato come avviso di accertamento o di liquidazione, la cui impugnazione non è facoltativa, ma necessaria, ai sensi dell'art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992, pena la cristallizzazione dell'obbligazione, che non può più essere contestata in un successivo giudizio, avente ad oggetto un atto conseguente, quale una cartella di pagamento o un atto di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

irrogazione delle sanzioni (cfr. Cass. n. 40233/21, Cass. n. 2642/22 e Cass. n. 11406/24).

Nel caso di specie, i contribuenti -diversamente da quanto sarebbe stato necessario- non hanno impugnato l'invito al pagamento, anzi, hanno dato espressamente conto di avere ricevuto la notificazione dell'atto di irrogazione delle sanzioni proprio per non aver ottemperato al versamento del contributo unificato che gli era stato richiesto -dopo avere verificato che il pagamento non era stato effettuato- dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (cfr. il ricorso, a pag. 3), come è possibile arguire, d'altronde, anche dalle difese da quest'ultimo articolate (cfr. il controricorso, alle pagg. 2 e 3).

7.2. Ad ogni modo, le argomentazioni addotte a sostegno del motivo in esame non sono condivisibili, confliggendo con quelle rinvenibili nella sentenza impugnata, che meritano di essere tenute ferme in questa sede.

7.3. La Commissione Tributaria Regionale del Veneto ha escluso che il contributo unificato dovesse essere calcolato in relazione al contenzioso nel suo complesso e non, invece, in relazione ai singoli atti impugnati, evidenziando che: -l'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, diversamente da quanto adombrato dai giudici di primo grado, non era suscettibile di ingenerare, in forza del suo chiaro contenuto precettivo, alcuna incertezza interpretativa; -i lavori parlamentari, dei quali erano stati prodotti in giudizio gli atti, confermavano "la volontà del legislatore", che rendeva chiara la portata normativa della disposizione; -l'insussistenza di dubbi in ordine alla sua interpretazione ed applicazione era evincibile, non di meno, dalla natura meramente episodica del contenzioso che la riguardava; -i principi espressi dalla Consulta (Corte cost. n.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

78/16) erano più che sufficienti alla reiezione dell'appello, tenuto conto, per di più, che i contribuenti non avevano nemmeno indicato, in relazione all'applicazione della suddetta disciplina, i motivi della asserita, ma non asseverata lesione del loro diritto di difesa (cfr. la sentenza impugnata, alle pagg. 4, 5, 6 e 7).

Tali conclusioni sono sostanzialmente in linea con i principi applicabili *in subiecta materia*, se solo si considera che, nel processo tributario, il contributo unificato -calcolato in base al valore della controversia, che, ai sensi dell'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, corrisponde al valore del tributo, al netto di interessi e sanzioni- deve essere determinato, in caso di ricorsi cumulativi (ed ancor più, ovviamente, in caso di ricorsi separatamente proposti e poi riuniti in sede giudiziale), sommando i contributi dovuti per ciascun atto impugnato, ai sensi dell'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, in quanto la facoltà di presentare un unico ricorso per impugnare plurimi atti impositivi (e negli stessi termini deve ragionarsi al cospetto di una riunione di più ricorsi ad opera del giudice) risponde ad esigenze di economia processuale (e, nell'ipotesi di riunione giudiziale, anche alla necessità di evitare un contrasto di giudicati) e non di risparmio di spesa per il ricorrente (cfr. Cass. n. 25607/24).

Quindi, in caso di ricorsi cumulativi, il contributo unificato deve essere determinato (ed a maggior ragione lo si deve fare nell'ipotesi di ricorsi separatamente proposti, anche dopo la loro eventuale riunione in sede giudiziale) sulla base della somma dei contributi dovuti per ciascun atto impugnato, ai sensi dell'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, tenendo specificamente a mente il richiamo in esso contenuto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

all'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, che introduce una disciplina speciale rispetto alla norma generale di rinvio di cui all'art. 1 d.lgs. n. 546 del 1992, non potendosi nemmeno attribuire natura innovativa, sul punto, alla modifica dell'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, apportata con l'art. 1, comma 598, lett. a), legge n. 147 del 2013 (cfr. Cass. n. 9813/26), essendo il legislatore intervenuto al solo fine di ribadire che, in caso di impugnazione con unico ricorso di una pluralità di atti, il contributo unificato deve essere versato in unica soluzione ed il relativo importo deve essere calcolato con riferimento alla somma dei contributi dovuti in relazione a ciascun atto impugnato -anche in grado di appello- sulla base del valore di ognuno di essi (cfr. Cass. n. 37386/22).

7.4. Ed, infatti, anche prima della precisazione introdotta dall'art. 1, comma 598, lett. a), legge n. 147 del 2013, il criterio relativo alla determinazione del contributo unificato in tema di ricorsi cumulativi era chiaramente evincibile dal testo unico in materia di spese di giustizia, oltre che da numerose circolari interpretative: l'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, già in epoca antecedente alla vigente formulazione, disponeva che il contributo unificato dovesse essere determinato ai sensi dell'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, che contempla -come si è già avuto modo di accennare- una disciplina speciale rispetto a quella prevista per i giudizi civili, con conseguente inapplicabilità della disposizione generale di rinvio al codice di procedura civile stabilita dall'art. 1 d.lgs. n. 546 del 1992.

Il contributo unificato, avente natura tributaria, doveva -e deve- essere versato al momento del deposito dell'atto introduttivo del giudizio, per tale intendendosi non solo il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ricorso principale, ma anche ogni atto processuale, autonomo rispetto a quello introduttivo, idoneo a determinare un ampliamento del *thema decidendum*, come, ad esempio, l'appello, il ricorso incidentale ed i motivi aggiunti. L'importo da versare è stabilito in relazione al valore della controversia che si intende instaurare, che, per il processo tributario, corrisponde al valore dell'atto impugnato, che deve risultare da apposita dichiarazione resa dalla parte nelle conclusioni del ricorso.

Su questa scia -e su quella della prassi, sostanzialmente uniforme- si sono poste diverse direttive e circolari interpretative dell'amministrazione finanziaria (si considerino, tra le altre, la direttiva del Dipartimento delle Finanze, Direzione della Giustizia Tributaria, n. 2 del 2012, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 48/E del 2011, che rinviava, tra l'altro, alle direttive contenute nella circolare n. 12/E del 2003, e la circolare del Ministero delle Finanze n. 1/DF del 2011) che hanno sostanzialmente confermato la necessità di parametrare il calcolo del contributo unificato in relazione al valore di ciascun atto impugnato (cfr. Cass. n. 16283/21).

7.5. E' opportuno, per altro verso, rammentare -come è stato più volte affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 7359/02, Cass. n. 19666/04, Cass., sez. un., n. 3692/09, Cass. n. 10578/10, Cass. n. 4490/13, Cass. n. 7940/16 e Cass. n. 9358/20)- che la proponibilità di ricorsi cumulativi nel processo tributario -da ricondurre al disposto dell'art. 104 c.p.c., secondo il quale contro la stessa parte possono essere spiegate nell'ambito del medesimo giudizio più domande anche non altrimenti connesse, applicabile in virtù del rinvio di cui all'art. 1 d.lgs. n. 546 del 1992- presuppone la possibilità di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sottoporre all'attenzione dell'autorità giudiziaria adita, mediante un unico ricorso, anche una pluralità di domande, connesse o non connesse tra loro, con la conseguenza che le singole questioni agitate, sia pure con un unico atto introduttivo, rimangono autonome ed hanno, al momento della conclusione del giudizio, una loro autonoma definizione, con riferimento specifico all'obbligazione tributaria consustanziale a ciascun atto impugnato (che può essere riferita anche a diverse annualità di imposta).

E ciò ancor più tenendo a mente che, pure laddove gli atti impugnati (come, ad esempio, una cartella di pagamento ed una intimazione di pagamento) siano riconducibili ad una medesima *ratio* impositiva e siano attinenti ad un medesimo rapporto giuridico di imposta, ciascuno di essi -suscettibile di ingenerare un procedimento formalmente distinto- deve essere rimosso su istanza del contribuente, pena la sua definitività (cfr. Cass. n. 17510/22).

7.6. Proprio con riferimento all'autonomia delle domande proposte dal contribuente che abbia impugnato diversi atti impositivi e, quindi, alla natura non unica, né unitaria del "bene della vita" a cui lo stesso aspira e, cioè, all'annullamento di ciascuno dei suddetti atti, è utile ricordare un precedente rinvenibile nella giurisprudenza unionale (cfr. Corte Giustizia, 6 ottobre 2015, causa C61/14, Orizzonte Salute-Studio Infermieristico Associato/Ministero della Giustizia ed altri), che corrobora la compatibilità della ricostruzione fin qui prospettata con i principi sovranazionali: il giudice europeo ha assunto quali parametri di riferimento i principi di equivalenza e di effettività, nonché l'effetto utile della Direttiva del Consiglio 21 dicembre 1989, n. 89/665/CEE, affermando che non contrasta

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

con il diritto dell'Unione Europea la norma nazionale che impone il versamento del contributo unificato, risultando legittima, altresì, la previsione di più contributi unificati in relazione ad uno stesso giudizio, purché il ricorso incidentale ed i motivi aggiunti estendano considerevolmente l'oggetto della controversia.

Ed, in quest'ottica, non può essere revocato in dubbio che, in tema di ricorsi cumulativi, vi sia un ampliamento dell'oggetto della controversia, conseguente alla richiesta di annullamento di più atti impositivi, che hanno una loro specifica autonomia e che, per non avere più effetti, devono essere singolarmente rimossi dall'ordinamento giuridico tributario.

Peraltro, non esistendo una disciplina nell'Unione Europea che regolamenti specificamente i tributi giudiziari da versare per proporre ricorso, spetta a ciascuno Stato stabilire le modalità delle procedure, amministrativa e giurisdizionale, intese a garantire la tutela dei diritti spettanti agli amministrati, con la conseguenza che non osta con i principi unionali, in fattispecie riguardanti l'impugnazione con un ricorso unitario di più atti impositivi, l'applicazione del contributo unificato risultante dalla somma dei contributi dovuti con riferimento a ciascun atto impugnato sulla base del valore di ognuno di essi (cfr. Cass. n. 17510/22).

7.7. E' d'uopo, inoltre, soggiungere -questa volta con precipuo riferimento al contesto ordinamentale nazionale- che la Consulta ha dichiarato inammissibili le questioni di legittimità costituzionale prospettate con riferimento all'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, nella parte incisa dall'art. 1, comma 598, lett. a), legge n. 147 del 2013, ritenendo legittimo, in caso di ricorsi cumulativi, il calcolo del contributo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

unificato sul valore dei singoli atti impugnati e non sul valore complessivo della lite, ponendo in rilievo la diversità del processo tributario rispetto al processo civile e l'oggetto delle relative azioni, affermando che, "quanto alla lamentata diseguaglianza, contraddittorietà ed irragionevolezza nella determinazione del valore della lite, quale base imponibile, rispetto al presupposto del tributo -che il giudice *a quo* vorrebbe strettamente ancorato al valore unitario del processo come previsto per il rito civile- questi non spiega compiutamente perché, a fronte di una disomogeneità dei criteri fissati per determinare il valore della lite nei singoli ambiti processuali, calati sulle particolarità delle questioni ivi deducibili e sulle peculiarità dei diversi processi, solo il criterio del rito civile dovrebbe essere assunto quale *tertium comparationis*" (cfr. Corte cost. n. 78/16): nulla osta, quindi, affinché, nel processo tributario, operino diversi criteri di determinazione quantitativa del contributo unificato e, segnatamente, prevedano l'applicazione del contributo unificato nel senso reputato corretto dalla Commissione Tributaria Regionale del Veneto.

7.8. Né è possibile, d'altro canto, discettare -come pure hanno fatto i ricorrenti- di incertezza della disciplina inerente ai criteri di calcolo del contributo unificato, che dovrebbe essere caratterizzata -una siffatta incertezza- dalla impossibilità di individuare con sicurezza, al termine di un procedimento interpretativo corretto, la portata della norma giuridica da applicare ed è causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria ai sensi dell'art. 10 legge n. 212 del 2000, oltre che dell'art. 8 d.lgs. n. 546 del 1992 (ma anche dell'art. 6 d.lgs. n. 472 del 1997), quale

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

espressione di un principio generale dell'ordinamento tributario, che trova origine in quelli affermati dagli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost. (cfr. Cass. n. 370/19).

Tale incertezza è ravvisabile, infatti, solamente al cospetto di alcuni "fatti indice", individuati dalla giurisprudenza di legittimità, dai quali è possibile desumere una incertezza normativa oggettiva, quali, a titolo esemplificativo, la difficoltà di individuazione delle disposizioni normative, la difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica, la difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata, la mancanza di informazioni amministrative o la loro contraddittorietà, l'assenza di una prassi amministrativa o la contraddittorietà delle circolari, la mancanza di precedenti giurisprudenziali o l'esistenza di orientamenti giurisprudenziali di segno contrario, il contrasto tra prassi amministrativa ed orientamento giurisprudenziale, il contrasto tra opinioni dottrinali, l'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di una disposizione implicita preesistente (cfr. Cass. n. 15492/18 e, nello stesso senso, Cass. n. 4047/19).

In particolare, è possibile ritenere (cfr. Cass. n. 4683/12) che una norma abbia un significato oggettivamente incerto quando l'interpretazione che di essa abbia dato la giurisprudenza non sia appagante, in termini di certezza, perché oscillante tra risultati ermeneutici differenti e non univoci in ordine al significato da attribuirle: l'incertezza postula, quindi, una condizione di dubbio non evitabile sul contenuto, sull'oggetto o sui destinatari della norma tributaria, con conseguente insicurezza o ambiguità del risultato ermeneutico ottenibile non già da un generico contribuente o

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

da quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata (studiosi, professionisti legali, operatori giuridici di elevato livello di professionalità), né, tanto meno, dall'amministrazione finanziaria, ma dal giudice, unico soggetto al quale è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (cfr. Cass. n. 13457/12, Cass. n. 13076715 e Cass. n. 23845/16).

Il dato obiettivo dell'incertezza, *aliis verbis*, deve essere colto laddove il dato normativo non sia "oggettivamente" in grado di assolvere correttamente la sua funzione e, cioè, quella di indicare con precisione e chiarezza il comportamento da tenere nel caso concreto: la norma deve essere inintelligibile nel suo contenuto (portata) o nella sua estensione applicativa (ambito di applicazione), tanto da suscitare effettive difficoltà di interpretazione, perché la volontà legislativa in cui si sostanzia il "precetto" non è esattamente comprensibile (cfr. Cass. n. 26401/22).

E tali presupposti -transitando dai principi generali al caso di specie- non sono ravvisabili con riferimento all'interpretazione della norma *de qua*, essendo chiaramente comprensibile il precetto enucleabile dall'art. 14, comma 3-*bis*, d.P.R. n. 115 del 2002, frequentemente chiarito da circolari e direttive amministrative ed avente contenuto univoco, già prima della precisazione introdotta con la legge n. 147 del 2013.

8. Con il terzo motivo i ricorrenti hanno dedotto, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione o errata interpretazione dell'art. 91 c.p.c., per essere stati condannati alla refusione delle spese di lite nonostante la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

controparte fosse stata rappresentata in giudizio da propri funzionari.

9. Il motivo è infondato.

9.1. L'art. 11, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, come modificato dall'art. 9, comma 1, lett. d), d.lgs. n. 156 del 2015, prevede che l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli di cui al d.lgs. n. 300 del 1999, nonché dell'agente della riscossione, nei cui confronti è proposto il ricorso, stiano in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata ed, ancora, che stiano direttamente in giudizio le cancellerie o segreterie degli uffici giudiziari per il contenzioso in materia di contributo unificato.

E' stato affermato, a tale proposito, che, nel processo tributario, alla parte pubblica assistita in giudizio da propri funzionari o da propri dipendenti, in caso di vittoria della lite, spetta la liquidazione delle spese, che deve essere effettuata mediante applicazione della tariffa o dei parametri vigenti per gli avvocati, con la riduzione del 20% dei compensi ad essi spettanti, atteso che l'espresso riferimento ai compensi per l'attività difensiva svolta, contenuto nell'art. 15, comma 2-*bis*, d.lgs. n. 546 del 1992, conferma il diritto dell'ente alla refusione dei costi sostenuti e dei compensi per l'assistenza tecnica fornita dai propri dipendenti, che sono legittimati a svolgere attività difensiva nel processo (cfr. Cass. n. 24675/11, Cass. n. 23055/19, Cass. n. 27634/21, Cass. n. 10368/24, Cass. n. 4661/25 e Cass. n. 20758/25).

9.2. Conseguentemente, non è possibile sostenere -come i ricorrenti hanno fatto con il motivo in esame- che la condanna alla refusione delle spese di lite fosse *tout court* illegittima, né questi ultimi, invero, hanno posto la questione relativa al

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

quantum della liquidazione, in relazione alla sua corrispondenza, giusta riduzione, ai parametri stabiliti dalla legge.

10. Alla luce, pertanto, delle osservazioni fin qui esposte, il ricorso deve essere rigettato.

11. Le spese di lite conseguono alla soccombenza e sono liquidate in dispositivo, con la precisazione che, fruendo l'amministrazione controricorrente del relativo beneficio, la refusione degli esborsi deve attenere alle spese prenotate a debito.

12. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2012, come integrato dall'art. 1, comma 17, legge n. 228 del 2012, deve darsi atto della sussistenza dei presupposti richiesti per il pagamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari all'ammontare già dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna i ricorrenti alla refusione, in favore del Ministero dell'Economia e delle Finanze, delle spese di lite, che liquida in euro 1.800,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito; dà atto della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, ai fini del versamento, da parte dei ricorrenti, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per la proposta impugnazione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'8 ottobre 2026.

Il Presidente
Milena Balsamo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale