# Sentenza del 20/07/2018 n. 19354 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

C.O.C. (in seguito deceduta e dunque nel prosieguo l'erede C.O.A.) con atto del 18 aprile 2005 proponeva ricorso avverso una cartella di pagamento emessa nei suoi confronti dal Concessionario del servizio di riscossione per la Provincia di Genova (G. s.p.a.) a seguito di iscrizione a ruolo da parte del Comune di Genova per l'importo di Euro 23.722,88 relativa ad ICI, accessori e sanzioni per gli anni 1998 e 1999.

Si costituivano chiedendo il rigetto del ricorso il comune di Genova ed il Concessionario e, con sentenza n. 131/5/2006, la Commissione Tributaria Provinciale di Genova rigettava il ricorso.

Avverso tale sentenza C.O.A., erede di C.C. nelle more deceduta, proponeva appello avanti la Commissione Tributaria Regionale della Liguria, riproponendo le argomentazioni già svolte in primo grado circa l'inesistenza della notifica della cartella, i vizi formali della stessa nonchè l'assenza di notifica degli atti prodromici.

Con sentenza n. 67, depositata 1'8 giugno 2011, la Commissione Tributaria Regionale della Liguria rigettava l'appello, affermando la regolarità delle notifiche e conseguentemente di voler confermare la decisione della Commissione Tributaria Provinciale in quanto "Gli atti prodromici alle cartelle esattoriali sono indubbiamente gli avvisi di accertamento emessi e notificati correttamente da parte del Comune di Genova con la successiva iscrizione a ruolo D.Lgs. n. 504 del 1992, ex art. 12.

L'avviso di accertamento è stato notificato mediante raccomandata ar come prescritto dalla L. n. 504 del 1992, art. 11 in materia di ICI. Occorre prendere atto che la soc. Defendini è regolarmente abilitata alla notificazione degli atti e, conseguentemente, sino a querela di falso, deve essere considerato veritiero quanto dichiarato dal messo in merito alla notifica delle cartelle per le quali viene esibito avviso di notifica ex art. 140 c.p.c., l'affissione dell'avviso di deposito all'albo comunale e la relativa raccomandata ar di comunicazione. Viene altresì esibita la notifica dell'intimazione di pagamento e relativa affissione dell'avviso all'albo comunale. L'estratto di ruolo consegnato contiene l'indicazione dell'ente impositore, del tributo e della cartella collegata, ponendo il contribuente in grado di comprendere quale richiesta gli sia rivolta e difendersi.

Pertanto dagli enti impositori è stata eseguita correttamente la procedura voluta dalla legge e deve essere ritenuta infondata ogni altra argomentazione di parte in merito".

Avverso tale sentenza il contribuente proponeva ricorso, affidato a quattro motivi, nei confronti del Comune di Genova e del Concessionario del servizio riscossione per la Provincia di Genova (Equitalia Sestri s.p.a.), i quali si costituivano entrambi con distinti controricorsi, chiedendo che fosse dichiarata l'inammissibilità o comunque rigettato il ricorso.

A ridosso dell'udienza l'Agenzia delle entrate (subentrata nel frattempo ad Equitalia Sestri s.p.a.) depositava memoria insistendo nelle suddette conclusioni.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 36, comma 2, nn. 2, 3, 4, richiamato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 61 nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1, , in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in quanto la sentenza impugnata difetterebbe dell'esposizione dei fatti, delle richieste della parti, dello svolgimento in fatto e in diritto, con conseguente impossibilità di individuare il thema decidendum e delle ragioni che stanno alla base della decisione; inoltre la sentenza motiverebbe per relationem alla sentenza di primo grado senza aver dato conto di aver valutato criticamente il provvedimento censurato e i motivi d'appello.

Infine, la sentenza impugnata riporterebbe un'esposizione inconferente rispetto al processo d'appello, facendo riferimento ad altro processo: mai si sarebbe fatta menzione di un deposito da parte della Defendini; mai la ricorrente si sarebbe lamentata dell'inesistenza materiale della notifica; mai è stata dedotta la consegna dell'estratto di ruolo invece delle cartelle; mai è stata contestata la mancata nomina degli atti presupposti su cui le cartelle fonderebbero la loro legittimità; mai si parlerebbe di più cartelle, essendo la cartella impugnata una sola.

Con il secondo motivo d'impugnazione, la ricorrente, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1, per non essersi la sentenza impugnata pronunciata su tutti i motivi di gravame.

Con il terzo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione dell'art. 140 c.p.c. in relazione al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1. Infatti, la contribuente aveva preliminarmente eccepito la radicale inesistenza del procedimento notificatorio della cartella, il quale sarebbe dovuto avvenire ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 26 e 60, nonchè degli artt. 137 c.p.c. e ss. dalle suddette norme richiamati. In primo luogo la notifica è inesistente perchè, nella relata apposta sulla parte iniziale della cartella, la sottoscrizione del soggetto notificatore non è autografa ma riprodotta tramite carta carbone, tanto che non riesce a comprendersi nulla di quanto eseguito dal notificatore, nè tantomeno chi sia il notificatore stesso e se sia abilitato ai sensi dell'art. 26 citato. Inoltre, l'utilizzo della notifica ai sensi dell'art. 140 c.p.c. resta subordinato al fallito tentativo di concludere la notifica ex art. 139 c.p.c.. Peraltro, la notifica è inesistente perchè non risultano essere stati effettuati gli adempimenti previsti dall'art. 140 c.p.c., ossia l'affissione dell'avviso alla porta dell'abitazione, il deposito dell'atto presso la casa comunale e la spedizione della raccomandata, mai spedita. Con la conseguenza che la notifica sarebbe

radicalmente inesistente, come tale non sanabile neppure con la proposizione del ricorso in Cassazione.

Con il quarto motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3 e art. 39, nonchè del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11 e degli artt. 214, 216 e 221 c.p.c., nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1. Il motivo attiene alla dedotta illegittimità dell'iscrizione a ruolo riprodotta nella cartella di pagamento impugnata in quanto non preceduta dalla previa rituale notifica degli avvisi di accertamento in base ai quali è stata effettuata l'iscrizione a ruolo. Infatti, nel ricorso iniziale si era eccepita l'omessa notifica degli atti presupposti, ossia degli avvisi di accertamento su cui la cartella fonderebbe la propria legittimità. Il ricorrente nega di aver mai ricevuto siffatti avvisi e ne disconosce le firme di ricevimento prodotte dal Comune; manca inoltre qualsiasi relata di notifica degli avvisi di accertamento.

Avendo il giudice di primo grado disatteso il motivo, affermando che gli avvisi di accertamento sono stati notificati mediante raccomandata a.r. secondo quanto previsto dalla L. n. 504 del 1992 in materia di ICI, il contribuente aveva proposto appello deducendo l'omessa notifica degli atti prodromici, rilevando altresì che in atti manca qualsiasi relata di notifica degli avvisi di accertamento.

Equitalia Sestri spa si difende affermando che la sentenza impugnata è immune dai vizi denunciati in quanto in essa è possibile individuare il thema decidendum della controversia; inoltre il giudice di secondo grado può motivare per relationem quando, come nel caso di specie, quest'ultimo abbia valutato le critiche alla sentenza di primo grado (si vedano le affermazioni della sentenza impugnata ove si afferma che "nessuna argomentazione sostanzialmente diversa da quanto eccepito dinnanzi ai giudici di primo grado emerge dagli atti di impugnazione" e "l'iter logico adottato dai giudici di primo grado merita piena conferma perchè fondato": tali frasi, come si ripeterà più avanti, in realtà non sono presenti nella motivazione della sentenza di primo grado). Nel controricorso si afferma altresì che oltre al comune di Genova, anche quello di Celle Ligure sarebbe creditore del ricorrente, ma questa circostanza non risulta dall'esame della sentenza impugnata, nè comunque rileva ai fini della decisione. Inoltre, da un lato la procedura di notifica ex art. 140 c.p.c. sarebbe stata compiuta correttamente e dall'altro, quand'anche in essa siano riscontrabili dei vizi, essi sarebbero comunque sanati in virtù del principio del raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c., non potendosi in ogni caso considerare l'avvenuta notifica come inesistente.

Da parte sua, il comune di Genova, nel suo controricorso, afferma la sussistenza di una sufficiente descrizione del processo e la presenza di un autonomo processo motivazionale logico-giuridico; la notifica della cartella sarebbe inoltre avvenuta del rispetto del procedimento ex art. 140 c.p.c. e sarebbe sufficiente la notifica tramite spedizione di raccomandata con avviso di ricevimento.

I motivi di ricorso sono fondati.

Infatti, la succinta sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Liguria risulta dì difficile comprensione e non può pertanto dirsi immune dai vizi denunciati.

Occorre premettere che, allorchè, come nel caso di specie, con il ricorso sia denunciato un "error in procedendo, la Corte di cassazione è giudice del fatto processuale e deve decidere la questione mediante l'accesso diretto agli atti processuali, dichiarando, se del caso, la nullità della sentenza impugnata (Cass. 12 marzo 2018, n. 5971; Cass. SU, 22 maggio 2012, n. 8077); inoltre, il principio secondo cui l'interpretazione delle domande, eccezioni e deduzioni delle parti dà luogo ad un giudizio di fatto, riservato al giudice di merito, non trova applicazione quando si assume che tale interpretazione abbia determinato un vizio riconducibile nell'ambito delrerror in procedendo": pertanto, in tale ipotesi, ove si assuma che l'interpretazione degli atti processuali di secondo grado abbia determinato l'omessa pronuncia su una domanda che si sostiene regolarmente proposta e non venuta meno in forza del successivo atto di costituzione avverso l'appello della controparte, la Corte di Cassazione ha il potere-dovere di procedere all'esame e all'interpretazione degli atti processuali e, in particolare, delle istanze e delle deduzioni delle parti (Cass. 25 ottobre 2017, n. 25259).

In effetti, come denunciato dal ricorrente con il primo motivo di ricorso, in nessun atto processuale emergono riferimenti a quanto affermato dalla sentenza impugnata circa il fatto che, nello svolgimento del fatto, "la ricorrente esponeva di aver ricevuto la comunicazione di detto deposito dalla ditta Defendini srl affidataria del servizio di notifica delle cartelle esattoriali per conto della G. spa, ma il documento risultava privo del cronologico per l'identificazione della sottoscrizione", mentre nei motivi della decisione si afferma che "occorre prendere atto che la soc. Defendini è regolarmente abilitata alla notificazione degli atti e, conseguentemente, sino alla querela di falso, deve essere considerato veritiero quanto dichiarato dal messo in merito alla notifica delle cartelle".

Inoltre, la ricorrente si è lamentata della inesistenza giuridica della cartella (perchè ad esempio nella relata apposta sulla parte iniziale della cartella la sottoscrizione del soggetto notificatore non è autografa ma riprodotta tramite "carta carbone"), non anche della "inesistenza materiale... del procedimento notificatorio"; ancora, mai è stata dedotta la consegna dell'estratto di ruolo invece delle cartelle (anche perchè il procedimento ha ad oggetto una singola cartella, pur relativa a due annualità di ICI) e mai è stata contestata la mancata nomina degli atti presupposti su cui le cartelle fonderebbero la loro legittimità ma solo la loro mancata notifica.

E' fondata dunque la doglianza del ricorrente relativa alla violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 2, secondo cui "la sentenza deve contenere la concisa esposizione dello svolgimento del processo", in quanto nel caso di specie non solo tale coincisa esposizione manca ma addirittura è presente una esposizione difforme dal reale andamento del processo, rivelandosi quindi addirittura fuorviante, dando luogo ad una motivazione perplessa ed incomprensibile, con conseguente inidoneità delle argomentazioni espresse a rivelare la "ratio decidendi" (Cass. 12 ottobre 2017, n. 23940; Cass. SU, 7 aprile 2014, n. 8053).

La sentenza impugnata, che afferma che "la decisione della CTP deve essere confermata", nell'omettere dei passaggi logici motivazionali che sarebbero stati necessari, sembra implicitamente richiamare e fare riferimento, come osservato dal ricorrente, alla sentenza di primo grado, così motivando per relationem. Si deve osservare che le frasi, citate in precedenza, dalla difesa di Equitalia Sestri spa nel controricorso per contestare la presenza di una acritica

motivazione per relationem della sentenza della Commissione Tributaria Regionale non sono in realtà presenti nella sentenza impugnata ma, quand'anche vi fossero, non dimostrerebbero certo una effettiva e consapevole ponderazione critica delle argomentazioni della sentenza di primo grado, trattandosi di frasi di puro stile. E' vero invece che, come già affermato da questa Corte, la sentenza motivata "per relationem", mediante mera adesione acritica all'atto difensivo di una delle parti, senza indicazione nè della tesi in esso sostenuta, nè delle ragioni di condivisione, è affetta da nullità, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in quanto corredata da motivazione solo apparente. (Cass. 14 ottobre 2015, n. 20648).

Con il secondo motivo d'impugnazione, la ricorrente lamenta che la pronuncia impugnata non si sia pronunciata su tutti i motivi di gravame: in effetti vi sono delle doglianze, come quella - sollevata già con il ricorso originario e reiterata sia in appello che davanti questa Corte - relativa alla mancata indicazione della data in cui il ruolo è stato formato e consegnato al concessionario, mancanza dalla quale discenderebbe l'impossibilità di verificare il rispetto dei termini per l'iscrizione a ruolo e per la notifica della cartella stessa, alle quali non può dirsi che sia stata data risposta mediante l'argomento, indicato peraltro solo dalla sentenza della commissione tributaria provinciale e non anche dalla regionale, del raggiungimento dello scopo della notifica a seguito della proposizione del ricorso da parte della società contribuente.

In effetti, ed esaminando in particolare il terzo motivo di doglianza, di fronte ai precisi e circostanziati motivi di doglianza del contribuente (proposti fin dal primo grado di giudizio e sempre reiterati fino in Cassazione: sottoscrizione del soggetto notificatore non autografa ma riprodotta tramite "carta carbone"; impossibilità di identificare il soggetto notificatore; impossibilità di verificare la sussistenza dei presupposti per dare luogo alla notifica ex art. 140 c.p.c.; mancata esecuzione degli adempimenti ex art. 140 c.p.c.) che lamenta l'inesistenza del procedimento notificatorio avvenuto con le modalità di cui all'art. 140 c.p.c. (e quindi l'impossibilità di invocare la sanatoria per raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c., che presuppone non l'inesistenza ma solo la nullità della notifica: cfr. Cass. 6 luglio 2017, n. 16675), la sentenza tace sul punto, ed è stato affermato da questa Corte che, in tema di notifica della cartella di pagamento, nei casi di "irreperibilità cd. relativa" del destinatario, all'esito della sentenza della Corte costituzionale n. 258 del 22 novembre 2012 relativa al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 3 (ora 4), , va applicato l'art. 140 c.p.c., in virtù del combinato disposto del D.P.R. n. 600 del 1973, citato art. 26, u.c. e art. 60, comma 1, alinea, sicchè è necessario, ai fini del suo perfezionamento, che siano effettuati tutti gli adempimenti ivi prescritti, incluso l'inoltro al destinatario e l'effettiva ricezione della raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale, non essendone sufficiente la sola spedizione (Cass. 26 novembre 2014, n. 25079).

Non può poi non evidenziarsi, che se è vero che nella notifica della cartella esattoriale ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 1, la prova del perfezionamento del procedimento di notifica e della relativa data è assolta mediante la produzione della relazione di notificazione e/o dell'avviso di ricevimento (e nel caso di specie è stato prodotto l'avviso di ricevimento), è anche vero che tali atti devono recare il numero identificativo della cartella, circostanza che non è stato oggetto di verifica da parte delle Corti di merito (Cass. 11 ottobre 2017, n. 23902).

Infine, e con specifico riguardo al quarto ed ultimo motivo di ricorso, relativo alla notifica degli avvisi di accertamento in base ai quali è stata effettuata l'iscrizione a ruolo, fin dal ricorso iniziale si era eccepita l'omessa notifica degli atti presupposti, ossia degli avvisi di accertamento su cui la cartella fonderebbe la propria legittimità: il ricorrente nega di aver mai ricevuto siffatti avvisi e ne disconosce le firme sulle stampe degli avvisi di ricevimento prodotti dal Comune; mancherebbe inoltre qualsiasi relata di notifica degli avvisi di accertamento e non può pertanto considerarsi soddisfacente ed esaustiva la motivazione della sentenza laddove afferma "che gli atti prodromici alle cartelle esattoriali sono indubbiamente gli avvisi di accertamento emessi e notificati correttamente da parte del comune di Genova con la successiva iscrizione a ruolo D.Lgs. n. 504 del 1992, ex art. 12. L'avviso di accertamento è stato notificato mediante raccomandata ar come prescritto dalla L. n. 504 del 1992, art. 11 in materia di ICI". In effetti, tali affermazioni, oltre ad essere intrinsecamente illogiche a causa del passaggio dal plurale al singolare nella denominazione dell'avviso di accertamento, non trovano neppure riscontro nè nello svolgimento del processo nè nei documenti presenti nel fascicolo d'ufficio.

Deve pertanto ribadirsi il principio secondo il quale, "in materia di riscossione delle imposte, atteso che la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato" (Cass. 18 gennaio 2018, n. 1144; Cass. 28 aprile 2017, n. 10528; Cass., SU, 4 marzo 2008, n. 5791).

Conseguentemente, deve ritenersi affetta da nullità assoluta la sentenza della Commissione Tributaria Regionale, in quanto risulta sostanzialmente priva della esposizione dei motivi, in fatto e in diritto, sui quali la decisione si fonda, dal momento che nel caso di specie sono carenti e contraddittorie le ragioni per le quali sono stati considerati validamente notificati gli atti prodromici e si sono implicitamente considerati sanati per raggiungimento dello scopo i vizi delle notifiche, rendendo impossibile sia l'apprezzamento dell'iter logico posto a fondamento della decisione di appello sia la verifica delle ragioni che hanno indotto la Commissione Tributaria Regionale a decidere in un certo modo (Cass. 23 marzo 2017, n. 7132), anche perchè non risulta alcuna effettiva disamina dell'atto di impugnazione e delle ragioni del contribuente, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e logicità del suo ragionamento (Cass., SU, n. 22232 del 2016; Cass. n. 20648 del 2015), nè emerge uno sforzo di recepimento consapevole delle conclusioni della sentenza di primo grado (se non altro quanto al raggiungimento dello scopo della notifica, dato che tale principio neppure viene citato).

Va quindi affermata la nullità della sentenza ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in quanto essa risulta corredata da motivazione solo apparente, fondata su mere formule di stile, riferibili a qualunque controversia, disancorate dalla fattispecie concreta e sprovviste di riferimenti specifici, del tutto inidonee dunque a rivelare la "ratio decidendi" e ad evidenziare gli elementi che giustifichino il convincimento del giudice e ne rendano dunque possibile il controllo di legittimità (Cass. 7 aprile 2017, n. 9105; Cass., SU, 7 aprile 2014, n. 8053).

Il ricorso del contribuente va dunque accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio, per una nuova valutazione circa la regolarità delle notifiche alla luce dei principi sopra enunciati.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 2 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 20 luglio 2018

# Documenti citati

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

# Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza