Sentenza del 27/10/2021 n. 30410 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società contribuente A. SRL ha impugnato una cartella di pagamento, relativa a IRES e IRAP del periodo di imposta 2007, notificata in data 3 marzo 2011, evocando in giudizio il concessionario della riscossione. Tra le altre censure, la società contribuente si doleva dell'emissione della cartella di pagamento in pendenza del giudizio tributario promosso avverso l'atto presupposto e prima della definizione dello stesso.

La CTP di Milano ha rigettato il ricorso.

La CTR della Lombardia, con sentenza in data 9 luglio 2014, ha rigettato l'appello della società contribuente. La CTR, pur premettendo che non sarebbero stati formulati dalla società contribuente motivi di impugnazione attinenti a vizi propri della cartella, ha ritenuto legittima l'iscrizione a ruolo, effettuata solo per tributi e non anche per sanzioni, nonchè legittima l'emissione della cartella avvenuta prima del deposito della sentenza di primo grado. Ha, inoltre, ritenuto corretta la notificazione della medesima cartella nelle forme previste dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, senza necessità di redazione di relata di notifica. Nell'escludere, poi, la dedotta inesistenza della notificazione, la CTR ha ritenuto in ogni caso sanata l'eventuale nullità per effetto del raggiungimento dello scopo, avendo il ricorrente proposto tempestiva impugnazione. Ha inoltre, ritenuto la cartella correttamente motivata e, nel prendere atto della produzione di una ulteriore cartella nel corso del giudizio, ne ha ritenuto l'estraneità rispetto al presente giudizio.

Propone ricorso per cassazione la società contribuente, affidato a undici motivi, ulteriormente illustrati da memoria; resiste con controricorso il concessionario della riscossione.

il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, come inserito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, senza l'intervento del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 1, lett. d), del D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112, art. 39, del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 10 e 14, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, comma 1, e degli artt. 3, 24, 70, 76 e 77 Cost., dell'art. 101 Cost., comma 2, dell'art. 111 Cost., nelle parti in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che non fossero stati dedotti vizi propri della

cartella. Osserva il ricorrente di aver proposto doglianze relative a vizi propri della cartella, evidenziando che il contribuente ha la facoltà di convenire in giudizio sia l'ente impositore, sia il concessionario, salva la richiesta di chiamata in causa da parte del concessionario, pena l'accettazione dell'esito della lite. Parte ricorrente censura, inoltre, la sentenza nella parte in cui ha ritenuto che il contribuente avrebbe introdotto motivi nuovi, deducendo che possono essere proposti in giudizio motivi nuovi, ove gli stessi non costituiscano domande nuove, la cui introduzione è vietata a termini del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 1, n. 4 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4. Evidenzia il ricorrente come la sentenza mancherebbe di adeguato corredo motivazionale idoneo a far comprendere le ragioni della decisione.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in relazione alla violazione del "minimo costituzionale" in ordine ai medesimi profili di cui al motivo precedente.

1.4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., nonchè degli artt. 3, 24, 101, 111 Cost., nonchè "contrasto con le risultanze istruttorie", nella parte in cui la sentenza impugnata ha accertato che la cartella successivamente depositata in corso di causa non atterrebbe al medesimo presupposto impositivo. Parte ricorrente trascrive in parte qua sia la cartella prodotta in primo grado, sia quella prodotta (per stessa ammissione di parte ricorrente) nel successivo grado di appello, al fine di evincere la circostanza in fatto che entrambe le cartelle avrebbero ad oggetto la medesima pretesa impositiva.

1.5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 67, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), art. 163 e dell'art. 112 c.p.c., in relazione alla medesima parte motiva della sentenza impugnata, evidenziando come la CTR avrebbe omesso di verificare che la cartella prodotta in grado di appello avesse ad oggetto il medesimo presupposto impositivo di quella oggetto di impugnazione, con ciò violando il principio del divieto di doppia imposizione.

1.6. Con il sesto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68, comma 1, del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, comma 1 e art. 15-bis, degli artt. 3, 24, 70, 76 - 77, 101, 111 Cost., del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-bis, comma 6, "nonchè in relazione al divieto del solve et repete in materia tributaria". Deduce il ricorrente che non sarebbe controversa in fatto la circostanza che la cartella fosse stata emessa prima dell'emissione della sentenza di primo grado. Osserva il ricorrente in diritto che la riscossione frazionata potrebbe essere azionata solo dopo e non anche precedentemente l'emissione della sentenza del giudice tributario, ancorchè non definitiva. Deduce, inoltre, il ricorrente che la pendenza del ricorso avverso l'atto presupposto interdirebbe l'iscrizione a ruolo, anche "a titolo provvisorio, finchè non sia stata emessa la pronuncia di primo grado". Osserva il ricorrente come la CTR abbia qualificato gli importi iscritti a ruolo quali acconti, ciò in asserita violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, cit., art. 68 e rappresenta, inoltre, che gli importi iscritti a ruolo avrebbero ad oggetto accertamenti ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, ex artt. 37-bis e 41-bis, in relazione ai quali non sarebbero dovuti acconti. Deduce, ancora, il ricorrente che il

D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, disciplinerebbe la sola fase amministrativa della riscossione frazionata e non anche quella successiva in cui penderebbe il processo tributario. Ripropone, nuovamente, il ricorrente la doglianza che anche la seconda cartella prodotta nel corso del giudizio di appello avrebbe ad oggetto tributi per i quali pendeva il giudizio avverso l'atto presupposto.

1.7. Con il settimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione degli artt. 1175, 1375 c.c., dell'art. 480 c.p.c., dell'art. 2 Cost., nella parte in cui la sentenza impugnata non avrebbe considerato che il comportamento posto in essere dal concessionario fosse contrario ai doveri di lealtà e buona fede. Sottolinea il ricorrente che il concessionario avrebbe frazionato ("parcellizzato") la riscossione del credito tributario in più atti, così aggravando la posizione del debitore, benchè il presupposto impositivo sarebbe sempre lo stesso, legato al medesimo atto impositivo, che originariamente riguardava più periodi di imposta.

1.8. Con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 e della L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 3, anche in relazione alla L. n. 212 del 2000, artt. 5, 6, 10, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto correttamente motivata la cartella. Evidenzia il ricorrente come sarebbe insufficiente il riferimento all'avviso di accertamento e ravvisa differenze di importi tra l'atto presupposto e l'atto impugnato. Censura le indicazioni relative ai codici tributi, deducendone l'erroneità, nonchè l'insufficiente descrizione relativa al computo degli interessi.

1.9. Con il nono motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, della L. 20 novembre 1982, n. 890, artt. 3 e 14, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, degli artt. 140, 148, 156 c.p.c., del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, art. 127, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto valida e non inesistente la notificazione della cartella nelle forme della notificazione diretta, non potendo il concessionario ricorrere a tale forma di notificazione, con conseguente inesistenza della notificazione. Ritiene, inoltre, che si sarebbe dovuta compilare anche nel caso di notificazione del D.P.R. n. 602 del 1973 cit., ex art. 26, - la relata di notificazione, non risultando sufficiente la compilazione del solo avviso di ricevimento.

1.10. Con il decimo motivo si introducono una pluralità di profili di doglianza. Sotto un primo profilo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza impugnata, anche in violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, prescrizione/decadenza della pretesa tributaria, laddove la pretesa impositiva si riferirebbe ad annualità precedenti al 2007 e, in particolare (come risulta dalla trascrizione del ricorso a pag. 44, nota 41), per le annualità dal 2003 al 2005, per le quali l'amministrazione sarebbe decaduta dal potere di accertamento. Sotto ulteriori profili, si deduce nullità della sentenza per violazione dell'art. 125 c.p.c., e dell'art. 480 c.p.c., comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, carenza di sottoscrizione della cartella di pagamento, violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 e del D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, art. 36, comma 4-ter, conv. con L. 28 febbraio 2008, n. 31 (indicazione del responsabile del procedimento e sottoscrizione dell'atto), non essendosi il

giudice di appello pronunciato sulla carenza di sottoscrizione sia dell'atto presupposto, sia della cartella da parte del capo dell'ufficio o di un suo delegato.

1.11. Con l'undicesimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 violazione del D.M. 10 marzo 2014, n. 55, degli artt. 91 e 92 c.p.c., degli artt. 75 e 77 disp. att. c.p.c., del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 15, nella parte in cui la sentenza impugnata ha condannato la parte contribuente, benchè soccombente. Evidenzia come la ricorrente non sarebbe risultata soccombente e deducendo che il giudizio sarebbe stato "sperequato e parziale"; osserva che la liquidazione sarebbe stata operata senza tenere conto delle peculiarità della causa, non tenendo conto che la parte vittoriosa avrebbe svolto una attività limitata al solo deposito dell'atto di controdeduzioni.

2. Va rigettata l'eccezione di inammissibilità del controricorso per tardività, articolata in memoria. La stessa parte ricorrente deduce in memoria che il ricorso è stato ricevuto dall'Ufficio in data 24 febbraio 2015, il che rende tempestiva la proposizione del controricorso notificato in data 7 aprile 2015, considerato che i due giorni precedenti erano giorni festivi.

3. Il secondo e il terzo motivo del ricorso, i quali assumono ruolo pregiudiziale e possono essere congiuntamente, sono infondati. Il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del minimo costituzionale richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi di violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, per assenza, apparenza o irriducibile contraddittorietà o incomprensibilità della motivazione (Cass., Sez. III, 12 ottobre 2017, n. 23940), tali da renderla del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (Cass., VI, 25 settembre 2018, n. 22598). Nella specie la motivazione è idonea a ricostruire il percorso argomentativo del giudice di appello, il quale ha ritenuto nel merito legittima l'iscrizione a ruolo, l'emissione della cartella, nonchè la notificazione della stessa.

4. Il primo motivo, nelle parti in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che non fossero stati dedotti vizi propri della cartella e che si sarebbe dovuto procedere alla chiamata in causa dell'ente impositore, è inammissibile, in quanto non coglie la ratio decidendi della sentenza impugnata. La CTR, pur avendo affermato nell'incipit che "la cartella può essere impugnata solo per vizi propri che (...) non sono stati sollevati. La contribuente avrebbe potuto (o meglio dovuto) chiamare in causa l'agenzia delle entrate", non ha tratto da questa asserzione la conclusione del difetto di legittimazione del concessionario, nè dell'inammissibilità del ricorso, esaminando il ricorso nel merito. Il punto di motivazione impugnato non costituisce, pertanto, ratio decidendi, essendo privo di efficacia eziologica sull'esito della decisione, con conseguente difetto di interesse del ricorrente all'esame della suddetta censura e inammissibilità della stessa (Cass., Sez. I, 10 aprile 2018, n. 8755; Cass., Sez. U., Sez. U, 2 aprile 2007, n. 8087).

5. Il primo motivo è, ulteriormente, inammissibile per difetto di specificità nella parte in cui censura la sentenza impugnata, ove ha ritenuto che la contribuente avrebbe indicato motivi nuovi in appello e avrebbe esaminato solo i motivi "non nuovi", non avendo il ricorrente indicato quali sarebbero i motivi nuovi (rectius, mere difese, come specificato in memoria), non costituenti domande nuove e quindi, in quanto tali, esaminabili (quali mere difese), sulle quali la CTR avrebbe omesso di pronunciarsi. Inammissibilità, vieppiù, apprezzabile in quanto parte

ricorrente avrebbe dovuto censurare tale punto motivazionale nelle forme dell'omessa pronuncia e della nullità della sentenza.

6. il quarto e il quinto motivo, i quali possono essere esaminati congiuntamente, sono inammissibili, in quanto si dolgono dell'omesso esame di una cartella prodotta nel corso del giudizio di appello. Tale cartella si sarebbe dovuta impugnare autonomamente (in primo grado), per cui il suo esame in appello avrebbe costituito domanda nuova e, pertanto, inammissibile, alla stregua di motivo nuovo in appello scaturente dalla introduzione in grado di appello di un fatto storico diverso e nuovo (una ulteriore cartella) rispetto a quello allegato in primo grado (Cass., Sez. V, 16 settembre 2021, n. 25038; Cass., Sez. III, 15 settembre 2020, n. 19186; Cass., Sez. V, 23 luglio 2020, n. 15730; Cass., Sez. V, 16 febbraio 2012, n. 2201).

7. Il sesto motivo è fondato nei termini che seguono. Il ricorrente ha trascritto nel ricorso la cartella impugnata; tuttavia, dalla suddetta trascrizione, scarsamente leggibile, non è evincibile il presupposto in base al quale la cartella e il ruolo dal quale la stessa promana sono stati emessi. Non è possibile, pertanto, verificare ex actis se la cartella sia stata emessa a seguito di riscossione frazionata (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68), come ha dedotto il ricorrente e come ha sostenuto il Pubblico Ministero nelle proprie conclusioni scritte, ovvero a seguito di iscrizione a ruolo provvisoria (D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15), come lo stesso ricorrente, peraltro, prospetta dubitativamente, ove trascrive il ricorso introduttivo (pag. 17, primo cpv.: "anche D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 15, giacchè in presenza di ricorso contro l'avviso di accertamento si applica la metà dell'imposta", secondo la formulazione pro tempore dell'art. 15 ult. cit.). Ulteriori indicazioni non emergono nè dalla sentenza impugnata, la quale si limita ad osservare che l'importo iscritto a ruolo ha riguardato le sole imposte senza sanzioni (per giunta, in senso astrattamente conforme a quanto dispone l'art. 15 ult. cit.), nè dal controricorso e dai relativi allegati.

8. La circostanza che la cartella sia stata emessa a titolo provvisorio o per riscossione frazionata non è, invero, irrilevante, come erroneamente sostiene il ricorrente, ove deduce che la pendenza del ricorso avverso l'atto presupposto "blocca" l'iscrizione a ruolo anche a titolo provvisorio, sussistendo (a parere del ricorrente) il divieto del solve et repete. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, in applicazione del principio di gradualità, dopo la notifica degli atti impositivi emessi in materia di II.DD. e di IVA, la disciplina generale sulla riscossione coattiva prevede, nell'ipotesi di impugnazione dell'avviso da parte del contribuente, la facoltà di riscuotere a titolo provvisorio (trattandosi di accertamenti non definitivi) una quota del carico tributario relativi agli imponibili accertati, con esclusione delle sanzioni e, all'esito del processo di primo grado, procedendo con la riscossione frazionata secondo il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68. La riscossione in fase amministrativa regola, pertanto, tutta la fase precedente l'emissione della sentenza di primo grado, laddove nella fase successiva si applica il principio della riscossione frazionata; sicchè quest'ultima disposizione deve ritenersi implicitamente abrogativa, per incompatibilità, del solo D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, comma 2, mentre non esplica alcun effetto nei confronti del medesimo art. 15, comma 1, il quale si riferisce ad un differente ambito di disciplina della riscossione dei tributi (Cass., Sez. V, 31 ottobre 2018, n. 27803; Cass., Sez. V, 20 gennaio 2017, n. 1501; Cass., Sez. V, 10 giugno 2011, n. 12791).

9. Tale impostazione deve ritenersi confermata (in termini evolutivi) dalla novella legislativa di cui al D.L. 31 maggio 2010, n. 78, art. 29 (conv. dalla L. L. 30 luglio 2010, n. 122), in tema di avvisi di accertamento esecutivi, ove si precisa che gli avvisi "devono contenere (...) in caso di tempestiva proposizione del ricorso ed a titolo provvisorio (...) gli importi stabiliti dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15". Se, pertanto, persiste la riscossione in via amministrativa in caso di avviso di accertamento esecutivo, lo stesso deve predicarsi (e a fortiori) in caso di avviso di accertamento non esecutivo, come nel caso di specie. Deve, pertanto, ritenersi confermata la tradizionale interpretazione, secondo cui il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, disciplina, al comma 1, la riscossione del tributo nella fase amministrativa, mentre il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68, relativo all'esecuzione delle sentenze delle Commissioni tributarie, regola la riscossione frazionata del tributo in pendenza del processo tributario, avendo implicitamente abrogato, per incompatibilità, soltanto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, comma 2, per effetto del D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, art. 37. Si evidenzia, inoltre, che l'argomento di parte ricorrente (secondo cui, una volta proposto ricorso in primo grado, non sarebbe più possibile iscrivere l'importo, anche dei soli tributi, a titolo provvisorio), ingenererebbe un vuoto di tutela per l'amministrazione finanziaria che abbia emesso un avviso di accertamento non esecutivo, relativamente al periodo che intercorre tra la notificazione del ricorso giurisdizionale e l'emissione della sentenza di primo grado, residuando l'iscrizione provvisoria ai soli casi degli avvisi appena emessi e in pendenza della proposizione del ricorso.

10. In pendenza del procedimento tributario di primo grado e sino all'emissione della sentenza che definisce il giudizio di primo grado, la riscossione amministrativa è, pertanto, legittima (so/ve), salvo l'esito del giudizio tributario (repete). Non essendo, peraltro, tale elemento stato oggetto di specifica indagine da parte del giudice di appello, il ricorso va accolto per quanto di ragione e la sentenza impugnata va, pertanto, cassata affinchè il giudice del rinvio verifichi il presupposto in base al quale è stata emessa la cartella impugnata e il relativo ruolo.

11. Il settimo motivo, ove si censura la contrarietà a buona fede del comportamento del concessionario derivante dall'avere posto in riscossione solo una parte delle pretese di cui all'atto impositivo, è inammissibile per difetto di interesse, posto che la duplicazione della pretesa impositiva ai fini dei maggiori costi di riscossione potrebbe astrattamente predicarsi nel caso in cui venissero emesse ulteriori cartelle per il medesimo presupposto impositivo (l'avviso impugnato), non già laddove la cartella costituisce il primo atto di riscossione, conseguente alla formazione del ruolo. E', peraltro, appena il caso di osservare che l'autonomia dei periodi di imposta legittima l'emissione della cartella in relazione a ciascuno dei periodi stessi.

12. L'ottavo motivo (rispetto al quale la censura di motivazione apparente contenuta in memoria deve ritenersi tardiva) è infondato. La cartella di pagamento, al pari dell'avviso di pagamento, costituisce provvedimento a contenuto vincolato (Cass., Sez. V, 15 febbraio 2013, n. 3754) in relazione alla quale il concessionario assolve al proprio obbligo motivazionale rinviando per relationem ad altro atto conosciuto dal contribuente, in cui sia menzionata la pretesa impositiva (Cass., Sez. V, 22 ottobre 2014, n. 22402). Nella specie, lo stesso ricorrente rappresenta che la cartella operava un rinvio all'avviso di accertamento dal quale traeva origine, così consentendo la corretta individuazione della fonte della pretesa impositiva.

13. L'ottavo motivo è, ulteriormente, infondato quanto al difetto di motivazione in relazione ai codici dei tributi e al computo degli interessi, posto che - quanto al primo aspetto - la cartella, quale documento per la riscossione di importi contenuti nei ruoli e predisposta secondo modello ministeriale, prevede solo la sua intestazione e l'indicazione della causale, tramite apposito numero di codice (Cass., Sez. V, 4 dicembre 2019, n. 31605; Cass., Sez. V, 5 dicembre 2014, n. 25773) e che - quanto al secondo aspetto - la cartella di pagamento è congruamente motivata con riguardo al calcolo degli interessi mediante riferimento alla fonte del debito di imposta, essendo gli interessi predeterminati per legge e risolvendosi il loro calcolo in una mera operazione matematica (Cass., Sez. V, 8 marzo 2019, n. 6812; Cass., Sez. V, 27 marzo 2019, n. 8508). Inammissibile è, infine, il motivo in relazione alle dedotte discrasie tra cartella e atto impugnato per difetto di specificità.

14. Il nono motivo è infondato, come correttamente deduce il controricorrente. La CTR ha statuito che la notificazione eseguita a termini del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, costituisce notificazione di diritto speciale, la quale può essere eseguita anche nelle forme dell'invio di raccomandata con avviso di ricevimento e che la notifica si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento, senza redazione di alcuna relata di notifica; notifica di diritto speciale operante anche in tema di cartelle di pagamento (Cass., Sez. VI, 10 aprile 2019, n. 10037; Cass., Sez. VI, 19 novembre 2018, n. 29710; Cass., Sez. VI, 12 novembre 2018, n. 28872; Cass., Sez. VI, 5 dicembre 2017, n. 29022; Cass., Sez. V, 27 marzo 2015, n. 6198), non ostando la natura della cartella quale atto sostanziale e non atto processuale (Cass., Sez. VI, 5 marzo 2019, n. 6417). Per tale forma di notificazione, la giurisprudenza di questa Corte, a termini del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 16, comma 3, ritiene che debba seguirsi la disciplina del servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, non anche quella della L. n. 890 del 1982, attinente alla notificazione eseguita dall'ufficiale giudiziario (Cass., Sez. V, 7 dicembre 2016, n. 25095; Cass., 5 agosto 2016, n. 16488; Cass., Sez. V, 4 luglio 2014, n. 15315; Cass., Sez. V, 17 dicembre 2010, n. 25616; Cass., Sez. V, 29 gennaio 2008, n. 1906). Nel caso, pertanto, di notifica a mezzo posta, le indicazioni che debbono risultare dall'avviso di ricevimento ai fini della validità della notificazione, quando l'atto sia consegnato a persona diversa dal destinatario, sono quelle prescritte dal regolamento postale per la raccomandata ordinaria (Cass., Sez. V, 5 agosto 2016, n. 16488, cit.; Cass., Sez. VI, 25 luglio 2018, n. 19795). La sentenza impugnata ha, pertanto, fatto corretta applicazione dei suddetti principi. Assorbita resta, pertanto, la questione relativa alla inapplicabilità della sanatoria di cui all'art. 156 c.p.c..

15. Il decimo motivo è inammissibile, nella parte in cui deduce nullità della sentenza per una non meglio specificata (quanto alla prescrizione, alla luce del parametro normativo invocato, come ribadito in memoria) "prescrizione/decadenza della pretesa tributaria" in relazione alle annualità precedenti al 2007 e, in particolare (come risulta dalla trascrizione del ricorso in nota 41), per le annualità dal 2003 al 2005, in quanto è stata omessa la trascrizione e l'allegazione dell'atto presupposto al quale lo stesso rinvia. Nè tale circostanza è evincibile dalla scarsamente leggibile trascrizione della cartella. Del resto, appare scarsamente comprensibile se non contraddittorio (in relazione alla eccezione di decadenza) che la stesa venga fondata, al contempo, sia sull'emissione di una cartella emessa a seguito della liquidazione delle maggiori imposte dovute per la dichiarazione (per la quale opera la decadenza di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25) - circostanza che, peraltro, appare eccentrica rispetto all'oggetto del giudizio - sia sulla diversa

ipotesi dell'emissione della cartella emessa a seguito di un avviso di accertamento (e non, pertanto, a seguito di un controllo formale), sia sulla decadenza dall'accertamento tout court (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43), senza addurre ulteriori argomentazioni in punto di diritto o indicazioni in punto di fatto.

16. Il motivo è ulteriormente inammissibile quanto alla doglianza della omessa sottoscrizione dell'atto presupposto da parte del responsabile del procedimento, per omessa trascrizione dell'atto impositivo presupposto. Il motivo è, invece, infondato quanto all'omessa sottoscrizione della cartella da parte del funzionario competente, posto che tale circostanza non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo (Cass., Sez. VI, 27 novembre 2020, n. 27181; Cass., Sez. V, 4 dicembre 2019, n. 31605; Cass., Sez. V, 29 agosto 2018, n. 21290; Cass., Sez. V, 30 dicembre 2015, n. 26053; Cass., Sez. V, 5 dicembre 2014, n. 25773; Cass., Sez. V, 27 luglio 2012, n. 13461), circostanza non oggetto di specifica censura.

17. Il ricorso va, pertanto, accolto in relazione al sesto motivo, per quanto in motivazione, cassandosi la sentenza impugnata con rinvio al giudice a quo, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità. Conseguentemente, è assorbito l'esame dell'ultimo (undicesimo) motivo relativo alle spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie il sesto motivo, rigetta il secondo, il terzo, l'ottavo e il nono motivo, dichiara inammissibili i motivi primo, quarto, quinto, settimo e decimo; dichiara assorbito l'undicesimo motivo; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 15 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 27 ottobre 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza