# Sentenza del 28/01/2022 n. 2630 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

1. Equitalia Gerit s.p.a., Agente della riscossione per la Provincia di Latina, propose appello avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Latina che aveva accolto il ricorso proposto da G.L. avverso la cartella di pagamento n. (---), emessa ai fini del recupero a tassazione di maggiore Irpef per l'anno 2003.

Facendo rilevare che il contribuente aveva dedotto l'illegittimità della cartella di pagamento per inesistenza della notifica, in quanto la relata era stata apposta sul frontespizio e non in calce, oltre che per omesso preventivo invio dell'avviso bonario, per difetto di motivazione e per omessa sottoscrizione da parte del responsabile del procedimento, chiese la riforma della sentenza di primo grado.

L'Agenzia delle Entrate, costituendosi in giudizio, spiegò appello incidentale, eccependo il proprio difetto di legittimazione passiva, mentre il contribuente chiese il rigetto di entrambe le impugnazioni.

2. I giudici di secondo grado - riformando la sentenza impugnata che aveva ritenuto fondate le eccezioni di nullità della cartella per inesistenza della notifica e per omessa sottoscrizione del responsabile del procedimento - accolse i gravami.

In particolare, rilevò il difetto di legittimazione dell'Ente impositore, avendo il contribuente eccepito solo vizi imputabili all'attività del Concessionario, e rigettò le eccezioni di nullità della cartella per omessa indicazione del responsabile del procedimento, per vizio di motivazione e per inesistenza della notifica e, richiamando la sentenza di questa Corte n. 25699 del 9 dicembre 2009, ritenne che il ricorso avverso la cartella, emessa successivamente all'avviso bonario non opposto, era inammissibile ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19. Disattese, infine, anche l'eccezione di inesistenza della notifica della cartella di pagamento, posto che la doglianza prospettata poteva assumere rilievo solo nel caso in cui non fosse stato notificato l'intero atto; peraltro, essendo il destinatario venuto a conoscenza dell'atto, ogni eventuale irritualità della notificazione doveva intendersi sanata ai sensi dell'art. 156 c.p.c..

3. Ricorre per la cassazione della suddetta decisione G.L., con cinque motivi, cui resiste con controricorso Equitalia Sud s.p.a..

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate non hanno svolto attività difensiva in questa sede.

All'esito dell'adunanza camerale del 6 novembre 2019 il Collegio, rilevata la nullità della notifica del ricorso nei confronti dell'Agenzia delle entrate, ha disposto la sua rinnovazione, ai sensi dell'art. 291 c.p.c., rinviando la causa a nuovo ruolo.

In data 19 agosto 2020 il ricorrente ha depositato ricorso in cassazione notificato all'Agenzia delle entrate in data 10 luglio 2020 in (---), e in data 13 luglio 2020 presso la Direzione provinciale di Latina - Ufficio Controlli.

In prossimità dell'udienza pubblica il ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, va dichiarata l'inammissibilità del ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'Economia e delle finanze.

In tema di contenzioso tributario, a seguito del trasferimento alle agenzie fiscali, da parte del D.Lgs. n. 300 del 1999, art. 57, comma 1, di tutti i "rapporti giuridici", i "poteri" e le "competenze" facenti capo al Ministero dell'Economia e delle Finanze, a partire dal primo gennaio 2001 (giorno di inizio di operatività delle Agenzie fiscali in forza del D.M. 28 dicembre 2000, art. 1), unico soggetto passivamente legittimato è l'Agenzia delle Entrate, sicchè è inammissibile il ricorso per cassazione promosso nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Cass., sez. 5, 23/01/2020, n. 1462).

2. Con il primo motivo il ricorrente, denunciando la violazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.P.R. n. 603 del 1972, art. 26, e dell'art. 156 c.p.c., lamenta che il giudice di merito avrebbe violato le predette disposizioni normative nella parte in cui ha affermato che la notifica della cartella esattoriale, eseguita a mezzo del servizio postale dal Concessionario, sia rituale, pur non rientrando il Concessionario tra i soggetti abilitati alla notifica, tassativamente indicati al citato art. 26, comma 1, e nella parte in cui ha ritenuto che al contribuente sia preclusa ogni contestazione avendo l'atto comunque raggiunto il suo scopo. Sostiene, altresì, il ricorrente che la violazione del disposto del richiamato art. 26, si risolve nella giuridica inesistenza della cartella di pagamento impugnata, non sanabile ai sensi dell'art. 156 c.p.c..

3. Con il secondo motivo si deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 36-bis, 36-ter, 38, 39, 40, 41 e 42. Assume il ricorrente che la cartella impugnata manca totalmente di motivazione, atteso che risulta emessa per ".... somme dovute a seguito del controllo formale effettuato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-ter, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54-bis. Comunicazione degli esiti del controllo formale del 18-12-2006, codice atto numero 05142110484". Evidenzia il contribuente di non avere mai ricevuto la notifica della "comunicazione" richiamata nella cartella e che non è possibile comprendere dalla sua lettura i motivi per i quali la stessa è stata emessa, nè quale quadro della dichiarazione dei redditi sia stato rettificato o quale sia la norma violata. Dovendo la motivazione degli atti amministrativi assicurare il controllo giurisdizionale sulla legittimità dell'atto, osserva che non è consentito all'Erario recuperare a tassazione un credito d'imposta con una cartella di pagamento in base al controllo previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-ter, in assenza di una adeguata motivazione, poichè in tal modo verrebbe leso il diritto di difesa del contribuente.

4. Con il terzo motivo denuncia la violazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, della L. n. 212 del 2000, art. 7, precisando che lo Statuto del contribuente con tale disposizione normativa prescrive che gli atti emessi dall'Amministrazione finanziaria devono essere chiari e motivati e impone l'ulteriore obbligo di allegazione degli atti richiamati.

5. Con il quarto motivo denuncia la violazione dell'art. 2697 c.c., sostenendo che l'Ufficio non solo non motiva, ma neppure fornisce prova concreta della pretesa fiscale, ed in particolare della maggiore imposta dovuta e delle relative sanzioni irrogate.

6. Con il quinto motivo censura la decisione gravata per violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, e della L. n. 212 del 2000, artt. 6 e 7, ribadendo che la cartella di pagamento impugnata difetta di chiarezza e di motivazione, poichè non indica la norma in forza della quale l'Ufficio ha iscritto a ruolo le somme, nè riporta un prospetto esplicativo in merito ai criteri adottati per la determinazione delle sanzioni e degli interessi, con la conseguenza che l'atto è affetto da nullità.

7. Il primo motivo è inammissibile.

7.1. Come emerge dallo stesso ricorso per cassazione e come eccepito in controricorso da Equitalia Sud s.p.a., con il ricorso in primo grado - ritrascritto nel ricorso per cassazione - il contribuente ha dedotto la inesistenza della notifica della cartella perchè apposta sul frontespizio e non in calce alla stessa, ma non ha contestato la validità della notifica della cartella perchè eseguita mediante spedizione a mezzo posta da parte del Concessionario, anzichè da soggetti qualificati indicati al D.P.R. n. 603 del 1972, art. 26, comma 1.

7.2. La Commissione regionale, rispondendo alla doglianza sollevata dal contribuente, ha così motivato: "d) sulla nullità insanabile ed inesistenza giuridica della notifica della cartella di pagamento - I primi giudici non hanno tenuto conto che l'interesse a proporre l'eccezione di nullità della notifica, in quanto la relata è stata apposta nell'epigrafe e non in calce, sorge unicamente qualora si voglia mettere in dubbio che l'atto notificato non era completo. Nel caso de quo non solo tale dubbio non è mai stato sollevato, ma è stata allegata al ricorso l'intera cartella di pagamento" pertanto ciò dimostra che è stato notificato l'intero atto. Il principio sancito in via generale dall'art. 156 c.p.c., vale anche per le notificazioni, in relazione alle quali non può essere dichiarata la nullità dell'atto tutte le volte che l'atto, malgrado l'irrituale notificazione, sia venuto a conoscenza del destinatario; quindi, tale eccezione va rigettata".

7.3. Con il mezzo in esame, invece, la contribuente introduce un motivo nuovo, non compreso nel thema decidendum, che viene prospettato per la prima volta solo in sede di legittimità, in tal modo irritualmente ampliando il tema di indagine.

Trattandosi di questione nuova non prospettata nella fase di merito, nè rilevabile d'ufficio, risulta evidente che il motivo non si sottrae alla declaratoria di inammissibilità.

7.4. In ogni caso, anche volendo ritenere che la cartella di pagamento sia stata notificata a mezzo del servizio postale, sebbene tale circostanza non risulti dimostrata e sia espressamente contestata da Equitalia Sud s.p.a. - la quale ha invece evidenziato che la notifica è avvenuta tramite messo notificatore - il motivo è comunque infondato.

Infatti, in tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella esattoriale può avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in quanto la seconda parte del D.P.R. n. 603 del 1972, art. 26, comma 1, prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso e all'ufficiale postale, alternativa rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti in essa indicati. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, alla data risultante dall'avviso di ricevimento, senza necessità di un'apposita relata, visto che è l'ufficiale postale a garantirne - con un atto (l'avviso di ricevimento della raccomandata) assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 c.c., avendo natura di atto pubblico - l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella (Cass., sez. 5, 19/06/2009, n. 14327; Cass., sez. 5, 27/05/2011, n. 11708; Cass., sez. 5, 19/03/2014, n. 6395; Cass., sez. 5, 26/11/2014, n. 25128; Cass., sez. 5, 18/11/2016, n. 23511; Cass., sez. 6-5, 13/06/2016, n. 12083; Cass., sez. 6-5, 5/12/2017, n. 29022; Cass., sez. 6-5, 21/02/2018, n. 4275; Cass., sez. 6-5, 3/04/2018, n. 8086).

7.5. Peraltro, dovendosi escludere che si possa discorrere di inesistenza della notificazione, alla luce dei principi enunciati dalle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza n. 14916 del 20 luglio 2016, anche laddove si volesse ipotizzare la sussistenza di un vizio comportante la nullità della notifica, quest'ultima dovrebbe comunque considerarsi sanata ex art. 156 c.p.c., a seguito della tempestiva proposizione dell'originario ricorso in opposizione ad opera del contribuente, per raggiungimento dello scopo dell'atto.

8. Il secondo motivo è infondato.

8.1. Come è stato chiarito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 11722 del 2010, quando la cartella esattoriale non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la propria pretesa tributaria, essa deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione. Tale motivazione può essere assolta per relationem ad altro atto che costituisca il presupposto dell'imposizione, atto del quale debbono essere specificamente indicati i criteri, affinchè il contribuente ne abbia conoscenza o conoscibilità. In tale ipotesi, un eventuale difetto di motivazione della cartella, non può, tuttavia, condurre alla dichiarazione di nullità della medesima, qualora la stessa sia stata impugnata dal contribuente, il quale, abbia, da un lato, dimostrato di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione puntualmente contestandoli, e, dall'altro, non abbia allegato e specificamente provato quale sia stato in concreto il pregiudizio che il lamentato vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa.

8.2. Nella specie, la cartella di pagamento, per quanto emerge dalla motivazione ritrascritta in ricorso, fa un rinvio al controllo formale di cui sono indicati in modo puntuale gli estremi e il contribuente, impugnandola, ha dimostrato di avere conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati, rilevando che è stato recuperato a tassazione un credito d'imposta dichiarato, come emerge dal secondo motivo del ricorso

introduttivo di primo grado, trascritto nel ricorso per cassazione, e non ha allegato il pregiudizio patito effettivamente.

La sentenza impugnata, respingendo la censura, ha fatto corretta applicazione dei principi su esposti.

9. Il terzo, il quarto e il quinto motivo sono inammissibili.

9.1. Invero, secondo il costante orientamento di questa Corte, "quando nel ricorso per cassazione è denunziata violazione e falsa applicazione di norme di diritto, il vizio della sentenza previsto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, deve essere dedotto non solo mediante la puntuale indicazione delle norme asseritamente violate, ma anche mediante specifiche argomentazioni intelligibili ed esaurienti, intese a motivatamente dimostrare in qual modo determinate affermazioni in diritto contenute nella sentenza gravata debbano ritenersi in contrasto con le indicate norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina. Diversamente, il motivo è inammissibile, in quanto non consente a questa Corte di adempiere al proprio compito istituzionale di verificare il fondamento della denunziata violazione" (Cass., sez. 3, 16/01/2007, n. 828; Cass., sez. 6-5, 15/01/2015, n. 635).

9.2. Con le censure in esame il ricorrente, pur richiamando in rubrica le norme che assume essere state violate, non investe specifiche statuizioni della sentenza impugnata, ma si limita a riproporre alcune doglianze esposte nei precedenti gradi del giudizio e già vagliate dai giudici di merito, ed a ribadire, in modo estremamente generico, le contestazioni in precedenza sollevate avverso la cartella di pagamento, non prospettando tuttavia uno specifico motivo di gravame riferito al percorso argomentativo della sentenza ed omettendo anzi di contrastare in modo specifico la statuizione circa la ritenuta inammissibilità dell'impugnazione della cartella D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19, che presuppone la ritenuta validità della comunicazione dell'avviso bonario.

Le doglianze così come formulate, non potendo configurarsi il vizio di omessa pronuncia, stante la decisione implicita di rigetto di tutte le eccezioni sollevate dal contribuente, avrebbero piuttosto potuto essere dedotte come difetto di motivazione.

10. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Nulla deve disporsi sulle spese nel rapporto tra il ricorrente e l'Agenzia delle entrate ed il Ministero dell'Economia e delle finanze, in assenza di attività difensiva, mentre le spese vanno liquidate secondo i criteri della soccombenza nel rapporto tra il ricorrente e l'Agente della riscossione.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'Economia e delle finanze; rigetta il ricorso proposto nei confronti dell'Agenzia delle entrate e nei confronti di Equitalia Sud s.p.a..

Condanna il ricorrente al pagamento, in favore di Equitalia Sud s.p.a. delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 2.300,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi, liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, in Camera di consiglio, il 7 dicembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 28 gennaio 2022

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza