Sentenza del 18/11/2022 n. 34006 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dal Commissione Tributaria Regionale di Torino il 25 settembre 2014 n. 1044/34/2014, che, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di preavviso di fermo amministrativo in dipendenza di quattro cartelle di pagamento per vari tributi (IRPEF ed ILOR), ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti dell'Equitalia Nord Spa ", nella qualità di incorporante l'Equitalia Nomos Spa ", in veste di agente della riscossione, avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Torino il 27 febbraio 2012 n. 32/11/2012, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul rilievo che: a) Equitalia Nord Spa " - al pari dell'incorporata "Equitalia Nomos Spa " - era pienamente legittimata alla riscossione dei crediti tributari; b) le cartelle di pagamento erano state regolarmente notificate a A.A.; c) i crediti tributari (anche per interessi e sanzioni) non si erano prescritti; d) il preavviso di fermo amministrativo poteva essere notificato a mezzo del servizio postale. Il ricorso è affidato a cinque motivi. L'"Equitalia Nord Spa ", nella qualità di incorporante l'"Equitalia Nomos Spa ", si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso.

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e mancata applicazione del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 3 convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 11, comma 2, e art. 59, comma 1, in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che l'"Equitalia Nomos Spa " fosse munita di legittimazione ad causam e ad processum, non potendo più essere esercitata l'attività di riscossione dei tributi dalle società partecipate da "Equitalia Spa " e non potendo più spettare la rappresentanza processuale a difensori del libero foro.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e mancata applicazione dell'art. 2697 c.c., nonchè violazione e falsa applicazione D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25 e art. 86, comma 1, in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che le prodromiche cartelle di pagamento fossero state regolarmente notificate dal concessionario della riscossione a mezzo del servizio postale.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione e mancata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, periodo 1, artt. 148 e 149 c.p.c., del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, periodo 2, art. 49, comma 1 e art. 86, comma 1, in relazione al D.Lgs. 31

dicembre 1992, n. 546, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la rituale notifica delle cartelle di pagamento costituisse presupposto per i successivi atti di espropriazione.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione e mancata applicazione dell'art. 2948 c.c., comma 1, n. 4, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 20, comma 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 86, comma 1, in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il diritto alla riscossione sia per i tributi che per gli accessori non si fosse estinto per prescrizione quinquennale.

5. Con il quinto motivo, si denuncia, al contempo, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, periodo 2, violazione e mancata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, periodo 1, art. 3, commi 1 e 2, e della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 14 violazione e falsa applicazione dell'art. 156 c.p.c., in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il preavviso di fermo amministrativo potesse essere regolarmente notificato a mezzo di semplice lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo è infondato.

1.1 In base al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 10 i soggetti aventi la capacità di essere parti del processo tributario, sono, dal lato passivo, l'ente impositore (ossia l'Agenzia delle Entrate, subentrata al Ministero delle Finanze per effetto del citato D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57) e l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato o che non ha emesso l'atto richiesto.

Come è noto, l'art. 111 c.p.c. prevede che, se nel corso del processo si trasferisce il diritto controverso per atto tra vivi a titolo particolare, il processo prosegue tra le parti originarie e la sentenza pronunciata contro l'alienante dante causa spiega sempre i suoi effetti anche contro il successore a titolo particolare ed è impugnabile anche da lui. Quindi, nel caso di successione a titolo particolare nel diritto controverso, la parte originaria non perde alcun potere processuale anche relativamente alla propria situazione sostanziale e il diritto ad impugnare la sentenza spetta alla parte originaria nei cui confronti è se stata pronunciata, salva la legittimazione concorrente e non sostitutiva del successore a titolo particolare. Questa Corte ha rilevato che nel caso di successione a titolo particolare nel diritto controverso, il processo, in virtù del principio stabilito dall'art. 111 c.p.c., continua tra le parti originarie, con la conseguenza che l'alienante mantiene la sua legittimazione attiva (ad causam) conservando tale posizione anche nel caso di intervento, ai sensi del medesimo art. 111 c.p.c., comma 3, del successore a titolo particolare che ha legittimazione distinta e non sostitutiva, ma autonoma (Cass., Sez. 1, 12 aprile 2006, n. 8515; Cass., Sez. 2, 22 gennaio 2015, n. 1200; Cass., Sez. 2, 28 febbraio 2020, n. 5529; Cass., Sez. 5, 30 novembre 2020, n. 27333).

Ora, secondo la giurisprudenza di questa Corte (tra le tante: Cass., Sez. 5, 28 marzo 2014, n. 7318; Cass., Sez. 5, 15 ottobre 2014, n. 21773; Cass., Sez. 5, 15 aprile 2014, n. 7554; Cass., Sez. 5, 24 novembre 2016, n. 24020; Cass., Sez. 5, 20 giugno 2019, n. 16558; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8084; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27850), la disciplina introdotta dal D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, non ha comportato la estinzione della società concessionaria che, ai sensi dell'art. 111 c.p.c., è pertanto, legittimata a proporre appello (e, parimenti, a resistere all'altrui appello) avverso le sentenze pronunciate nei giudizi in cui la medesima era parte. Il D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 3 convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, ha realizzato, con decorrenza dall'1 ottobre 2006, la soppressione del sistema di affidamento in concessione del servizio nazionale di riscossione, attribuendo le funzioni relativa alla riscossione nazionale all'Agenzia delle Entrate, che la esercita mediante "Equitalia Spa " (prima, "Riscossione Spa "), subentrata ex lege nei rapporti controversi facenti capo alle anteriori concessionarie del servizio di riscossione, venendosi in tal modo a verificare, sul piano processuale, un fenomeno successorio riconducibile all'art. 111 c.p.c., il cui titolo è costituito dalla soppressione, per legge, del precedente sistema di affidamento in concessione del servizio.

Per effetto della riforma, quindi, l'"Equitalia Nomos Spa " è diventata agente della riscossione, senza alcuna sospensione o interruzione dei giudizi pendenti, non modificando la sua personalità giuridica, senza alcuna confusione tra l'Agenzia delle Entrate e l'agente della riscossione competente per territorio, che continua a svolgere la consueta attività di riscossione, essendo rimasti immutati, anche alla luce della normativa citata, i poteri e le deleghe in capo all'Equitalia Nomos Spa ". Per effetto della nuova disciplina si è realizzato, ex lege, il trasferimento del potere di riscossione, svolto mediante società di diritto privato ("Equitalia Spa " e gli agenti da essa controllati, tra cui "Equitalia Nomos Spa "). All'epoca della proposizione dell'appello (29 ottobre 2012) parte del giudizio era l'"Equitalia Nomos Spa ", in qualità di agente della riscossione. A prescindere, pertanto, dalla riforma del sistema della riscossione, essendo stata parte vittoriosa nel giudizio di primo grado, l'"Equitalia Nomos Spa " (poi, incorporata dall'Equitalia Nord Spa ") aveva interesse a resistere all'impugnazione proposta da A.A. ed è legittimata ex art. 111 c.p.c., in quanto la legittimazione formale e sostanziale a proporre appello o a resistere all'altrui appello avverso una sentenza della Commissione Tributaria Provinciale emessa prima dell'entrata in vigore del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, rimane in capo alla singola società concessionaria, ora agente della riscossione, con eventuale legittimazione concorrente e non sostitutiva del successore a titolo particolare.

1.2 Con riguardo, inoltre, alla questione della difesa ad opera di avvocati del libero foro, questa Corte ha già avuto modo di chiarire che le società del gruppo "Equitalia Spa " restano società di capitali in forma privatistica, la cui funzione strumentale alla riscossione nazionale non vale a tramutarle in pubbliche amministrazioni con patrocinio erariale, e che, ad eccezione dei casi tassativamente contemplati dal D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112, art. 41 (nel testo modificato dal D.L. 3 ottobre 2008, n. 262, art. 2, comma 15, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2008, n. 286), estranei al giudizio tributario, le concessionarie del servizio di riscossione non sono abilitate alla difesa diretta, per mezzo dei propri dipendenti, dinanzi al giudice tributario (tra le tante: Cass., Sez. 5, 3 marzo 2017, n. 5437; Cass., Sez. 6-5, 23 ottobre 2015, n. 21663; Cass.,

Sez. 5, 8 ottobre 2019, n. 25099; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27850) ed ad esse non è applicabile il R.D. 30 ottobre 1933 n. 1611, che prevede il patrocinio obbligatorio ed esclusivo dell'Avvocatura dello Stato in favore delle Amministrazioni dello Stato, con applicazione delle regole del c.d. "foro dello Stato" di cui allo stesso R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611, art. 6 nonchè quelle della notifica degli atti giurisdizionali presso l'Avvocatura dello Stato ex art. 11 del medesimo R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611 (tra le tante: Cass., Sez. 3, 20 maggio 2014, n. 11088; Cass., Sez. 3, 7 giugno 2018, n. 14739; Cass., Sez. 5, 20 giugno 2019, n. 16558; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8084; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27850).

2. Il secondo motivo, il terzo motivo ed il quinto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce la trattazione congiunta, per la comune attinenza alla questione della notifica degli atti prodromici e dell'atto principale - sono infondati (salvo un profilo di specifica inammissibilità del terzo motivo con riguardo alla deduzione inerente la carenza di prova della notifica stessa).

2.1 Difatti, è pacifico che, in tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella di pagamento può avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in quanto D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, seconda parte, comma 1, prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso ed all'ufficiale postale, alternativa rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti ivi indicati (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 11 febbraio 2016, n. 2790; Cass. Sez. 5, 23 novembre 2017, n. 28000; Cass., Sez. 5, 25 maggio 2018, n. 13124; Cass., Sez. 6A-2, 17 gennaio 2019, n. 1243; Cass., Sez. 5, 21 febbraio 2020, n. 4671; Cass., Sez. 6-5, 30 settembre 2020, n. 20700; Cass., Sez. 5, 25 febbraio 2021, nn. 5154 e 5155; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30898; Cass., Sez. 5, 15 marzo 2022, n. 8362).

In ordine alla ratio di tale disposizione, si è ribadito che, in tema di riscossione delle imposte, qualora la notifica della cartella di pagamento sia eseguita, ai sensi del D.P.R. 39 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, parte seconda, mediante invio diretto, da parte del concessionario, di raccomandata con avviso di ricevimento, trovano applicazione le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della L. 20 novembre 1982, n. 890 in quanto tale forma "semplificata" di notificazione si giustifica, come è stato affermato dalla sentenza n. 175 del 2018 della Corte Costituzionale, in relazione alla funzione pubblicistica svolta dall'agente per la riscossione, volta ad assicurare la pronta realizzazione del credito fiscale a garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato (Cass., Sez. 6 - 5, 12 novembre 2018, n. 28872).

Parimenti, si è affermato che il preavviso di fermo amministrativo può essere notificato, da parte del concessionario, mediante invio diretto di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in applicazione, stante l'identità di ratio, della disciplina stabilita dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 1, per la notifica della cartella di pagamento, che, nella seconda parte, contempla tale modalità di notificazione, affidata al concessionario ed all'ufficio postale, alternativa a quella prevista nella prima parte della stessa disposizione e rimessa ai soggetti ivi indicati: ne deriva che detta notifica si perfeziona con la ricezione dell'atto alla data risultante dall'avviso di ricevimento, nel quale l'ufficiale postale ne garantisce l'esecuzione su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario dell'atto, senza che

sia pertanto necessaria un'apposita relata (Cass., Sez. 6-5, 3 aprile 2018, n. 8086; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30898).

2.2 Nella specie, il giudice di appello si è conformato a tale principio, avendo ritenuto che "le cartelle, che il contribuente ritiene notificate nelle forme previste dalla legge, sono state notificate regolarmente come previsto dalla normativa. La notifica degli atti tramite servizio postale è regolamentato dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26 correlato alla L. n. 890 del 1982, art. 14 secondo cui gli avvisi e gli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente possono essere notificati a mezzo posta a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali o direttamente dall'amministrazione finanziaria salvi i disposti di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 26 e 45. In considerazione della specialità della disciplina della notifica degli atti tributari, ha affrancato dalle norme generali la notifica degli atti a mezzo servizio postale quanto all'obbligo di compilazione della relata. La notifica della cartella esattoriale deve essere considerata valida con il semplice invio in plico chiuso mediante spedizione con raccomandata con avviso di ricevimento sottoscritto dal destinatario senza ulteriori formalità".

2.3 L'accertata correttezza delle operazioni notificatorie osta alla proposizione di censure relative alla pretesa patrimoniale portata dalle cartelle di pagamento sottese al fermo amministrativo impugnato, in quanto ormai divenute definitive, atteso che l'impugnazione di atti autonomamente impugnabili adottati precedentemente all'atto principale notificato, è consentita unitamente a quest'ultimo, solo nelle ipotesi in cui l'atto presupposto non sia stato notificato (Cass., Sez. Un., 16 gennaio 2015, n. 643; Cass., Sez. 5, 3 aprile 2019, n. 9239).

Difatti, il preavviso di fermo amministrativo è autonomamente impugnabile, ma, ove, come nel caso di specie, gli atti impositivi presupposti - cioè, le cartelle di pagamento - siano diventati definitivi, essendo stati notificati e non impugnati entro i termini di legge, possono essere fatti valere solo vizi del preavviso stesso e non già quelli propri dei suddetti atti impositivi presupposti, che potevano e dovevano dedursi in sede di ricorso avverso quest'ultimi (Cass., Sez. 6-5, 15 gennaio 2014, n. 701; Cass., Sez. 5, 25 maggio 2018, n. 13138; Cass., Sez. 5, 24 settembre 2019, n. 23707; Cass., Sez. 5, 21 dicembre 2020, n. 29200).

Pertanto, una volta escluso che la notifica delle cartelle di pagamento era affetta da nullità o inesistenza per le ragioni dedotte dal contribuente, il preavviso di fermo amministrativo era assolutamente immune da vizi riflessi ed era pienamente idoneo alla prosecuzione del procedimento di riscossione coattiva.

2.4 n contribuente ha censurato la sentenza impugnata anche in relazione alla carenza di prova della notifica delle cartelle di pagamento.

Tuttavia, come si evince anche dall'elenco numerico dei motivi di gravame nella premessa della sentenza impugnata (ove il riferimento era limitato alla sola questione dell'invalidità della notifica), non risulta che l'appello del contribuente avesse attinto la decisione di prime cure anche per l'inosservanza dell'onere probatorio da parte dell'agente della riscossione in ordine alla notifica degli atti prodromici.

Per cui, il collegio non è posto in condizione di stabilire se il silenzio serbato dal giudice di secondo grado sul profilo in rassegna sia riconducibile ad un'omessa pronuncia o ad una statuizione implicita ovvero se sulla questione si sia formato il giudicato interno per l'omessa impugnazione della decisione di primo grado anche sotto tale prospettiva.

A tale proposito, è il caso di rammentare che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, in tema di ricorso per cassazione, qualora siano prospettate questioni di cui non vi sia cenno nella sentenza impugnata, il ricorrente deve, a pena di inammissibilità della censura, non solo allegarne l'avvenuta loro deduzione dinanzi al giudice di merito ma, in virtù del principio di autosufficienza, anche indicare in quale specifico atto del giudizio precedente ciò sia avvenuto, giacchè i motivi di ricorso devono investire questioni già comprese nel thema decidendum del giudizio di appello, essendo preclusa alle parti, in sede di legittimità, la prospettazione di questioni o temi di contestazione nuovi, non trattati nella fase di merito nè rilevabili di ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 18 ottobre 2018, n. 26129; Cass., Sez. 5, 1 febbraio 2019, n. 3061; Cass., Sez. 5, 20 marzo 2019, nn. 7797; Cass., Sez. 5, 4 febbraio 2020, n. 2487; Cass., Sez. 5, 30 giugno 2020, n. 13078; Cass., Sez. 5, 11 febbraio 2021, nn. 3436 e 3438; Cass., Sez. 5, 10 marzo 2021, n. 6599; Cass., Sez. 6-5, 31 agosto 2022, nn. 25580 e 25581; Cass., Sez. 5, 27 settembre 2022, n. 28070).

Peraltro, il motivo di ricorso in questione avrebbe dovuto proporsi (ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) per omesso esame di un motivo di appello (se effettivamente proposto), atteso, poi, che, alla violazione dell'art. 112 c.p.c., si correla una nullità relativa della pronuncia, nullità che deve essere fatta valere attraverso gli ordinari mezzi d'impugnazione e che non può essere rilevata d'ufficio dal giudice del gravame (che, altrimenti pronunciando, incorrerebbe esso stesso nella medesima violazione dell'art. 112 c.p.c. - da ultima: Cass., Sez. 5, 27 settembre 2022, n. 28070).

Sotto tale aspetto, quindi, il terzo motivo evidenzia anche una componente di inammissibilità, che ne consolida la valutazione di inconsistenza.

3. Da ultimo, anche il quarto motivo è infondato.

3.1 Difatti, la notifica della cartella di pagamento, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25 è atto di esercizio del diritto di credito, idoneo ad interrompere il decorso del termine prescrizionale, che riprende a decorrere dopo la notifica della cartella di pagamento (Cass., Sez. Lav., 13 aprile 2017, n. 3741; Cass., Sez. Lav., 9 marzo 2021, n. 6499).

Parimenti, il preavviso di fermo amministrativo è un atto con cui il creditore fa valere il suo diritto al pagamento, come è stato altrimenti detto, è un atto funzionale a portare a conoscenza del debitore la pretesa dell'amministrazione finanziaria (Cass., Sez. 6-2, 22 novembre 2011, n. 24646; Cass., Sez. 6-3, 21 settembre 2017, n. 22018; Cass., Sez. 6-5, 25 febbraio 2019, n. 5469). In quanto tale, già per il solo suo contenuto di atto "informativo" della pretesa tributaria, è idoneo ad interrompere la prescrizione; ma esso vale anche come richiesta di pagamento, a garanzia della quale si avvisa che sarà iscritto il fermo, in caso di inadempimento (Cass., Sez. 6-5, 25 febbraio 2019, n. 5469; Cass., Sez. 6-5, 21 dicembre 2020, n. 29200; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30734).

3.2 Pertanto, una volta accertatane la regolarità, il giudice di appello ha correttamente ritenuto che la notifica delle cartelle di pagamento avesse interrotto il termine di prescrizione del diritto alla riscossione coattiva dei crediti tributari.

4. Valutandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, dunque, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

5. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

6. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 200,00 per esborsi e di Euro 2.300,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto dell'obbligo, a carico del ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 20 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2022

Torna ai risultati

Sfoglia Risultati

Sfoglia DocumentoVedi intero documentoSalvaStampa

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza