

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ETTORE CIRILLO

Presidente

MICHELE CATALDI

Consigliere-Rel.

MARIA LUISA DE ROSA

Consigliere

VALENTINO LENOCI

Consigliere

ANGELO NAPOLITANO

Consigliere

Oggetto:

NOTIFICA CARTELLA DI PAGAMENTO-
------------------------------------

CC.

23/01/2024

### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 2921/2016 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa per legge dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio legale presso quest'ultima in Roma, Via dei Portoghesi, n. 12.

-ricorrente-

contro

EQUITALIA SUD s.p.a., già EQUITALIA E. TR. s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, giusta procura speciale, dall'

-controricorrente -

e contro

FRANCESCO PAOLO, rappresentato e difeso

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia-sezione staccata di Foggia, n. 2671/2015, pronunciata il 12 dicembre 2015, depositata l'1 dicembre 2015 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 23 gennaio 2024 dal Consigliere MICHELE CATALDI.

**Rilevato che:**

1. L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia-sezione staccata di Foggia di cui all'epigrafe, che, per quanto qui rileva, ha rigettato il suo appello contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Foggia, che aveva accolto il ricorso di Francesco Paolo avverso la cartella di pagamento relativa all'Irpef di cui all'anno d'imposta 2006, dopo aver dichiarato inammissibile l'intervento in causa della concessionaria della riscossione Equitalia Sud s.p.a.

Come risulta dalla sentenza impugnata, la CTP aveva infatti accolto il ricorso del contribuente, dichiarando preliminarmente la mancanza di legittimazione passiva di Equitalia Sud s.p.a. (già Equitalia E. TR. s.p.a.) e nel merito, rilevato che nella relazione di notifica contenuta sulla copia della cartella consegnata al contribuente mancava la data di notifica, dichiarando la nullità della notificazione della cartella e, quindi, la decadenza dell'Agenzia dal diritto alla riscossione ai sensi dell'art. 24 del d.P.R. n. 602 del 1973.

La stessa Equitalia Sud s.p.a. si era quindi costituita pure nel giudizio d'appello introdotto dall'Agenzia delle entrate, che le aveva notificato l'impugnazione, associandosi alle tesi dell'appellante Agenzia delle entrate e chiedendo altresì di dichiarare ammissibile il suo intervento volontario in primo grado.

Equitalia Sud s.p.a. si difende con controricorso, con il quale chiede di accogliere il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

Francesco Paolo si difende a sua volta con controricorso.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo la ricorrente Agenzia denuncia « Violazione e falsa applicazione dell'articolo 25 e 26 del dpr n. 602 del 1973 e dell'articolo 140 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 3 e 4 c.p.c.», deducendo che la CTR avrebbe erroneamente ritenuto nulla la notificazione dell'atto impugnato per la mancanza di data sulla relazione

di notifica prodotta dal contribuente, di conseguenza ritenuto altresì decaduta la decadenza dell'Amministrazione dal diritto di procedere alla riscossione.

Secondo la ricorrente, infatti, la notifica della cartella per cui è causa è stata effettuata «secondo la procedura della "temporanea irreperibilità" del destinatario, ai sensi dell'art. 140 c.p.c., o meglio ai sensi del combinato disposto di cui agli artt. 26 DPR 602/73, 60 DPR 600/73 e 140 c.p.c.», ed il perfezionamento, per il destinatario, del procedimento notificatorio richiede « o il recapito della raccomandata informativa (fatto avvenuto ed incontestato il 12.06.12) ovvero il semplice decorso del termine di dieci giorni dalla data di spedizione della raccomandata stessa.».

Nessun rilievo, viceversa, dovrebbe attribuirsi all'eventuale relata di notifica – priva di data- prodotta dal contribuente, poiché il soggetto notificatore (nel caso di specie il messo) pone nelle mani del destinatario il plico contenente la cartella e compila la relata di notifica presente sulla "matrice", prevista dall'articolo 26, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973, che deve essere conservata dall'Agente della riscossione.

Nel caso di specie, il plico chiuso contenente tale documento è stato depositato presso l'albo pretorio del comune di Manfredonia e, assume l'Agente, «successivamente il soggetto notificatore ha dato comunicazione di tale deposito al Contribuente, con apposita raccomandata, la quale veniva ritualmente ritirata dallo stesso destinatario li 12 giugno 2012».

Non è prevista da alcuna norma di legge, secondo la ricorrente, la formalizzazione di un'ulteriore relata di notifica da allegare al plico consegnato al contribuente all'interno del quale è contenuta la cartella di pagamento, e comunque il procedimento notificatorio si è perfezionato con il ricevimento dell'atto ( sia che la mancanza di data nella relata di notifica debba ravvisarsi nel vizio denunciato una mera "irregolarità formale", sia che debba invece ravvisarsi un "vizio di nullità" del procedimento notificatorio, sanabile con la proposizione stessa del ricorso). Con l'ulteriore conseguenza che tale irregolarità o nullità non avrebbe potuto avere riflessi sul decorso del termine di decadenza dalla riscossione.

2. Con il secondo motivo la ricorrente Agenzia denuncia « Violazione e falsa applicazione dell'art. 36, d.lgs. n. 546 del 1992, dell'art. 132 c.p.c., dell'art. 18 disp. Att. C.p.c. e dell'art. 1 Cost., in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.», assumendo la natura illogica e contraddittoria della motivazione della sentenza impugnata, nella parte in cui, rilevata la nullità della notifica della cartella esattoriale impugnata, afferma che «Tale

nullità è stata sanata solo con la proposizione del ricorso (10/01/2014) ovvero a termini decadenziali già maturati e, pertanto, la cartella va annullata per intervenuta decadenza in quanto notificata oltre il termine del 31 dicembre del secondo anno successivo a quello nel corso del quale l'avviso di accertamento è divenuto definitivo.». Secondo l'ufficio ricorrente « dalla lettura della sentenza, non è dato comprendere, perché la CTR non lo chiarisce, per quale ragione giuridica ed in base a quale norma di legge abbia fissato al 10 gennaio 2014 la data di notifica della cartella.».

3. Con il terzo motivo la ricorrente Agenzia denuncia « Violazione dell'art. 12 c.p.c. in relazione all'art 360 n. 4c.p.c.», assumendo che la CTR avrebbe omesso di pronunciarsi sull'eccezione in ordine all' effettiva ricezione da parte del contribuente della raccomandata informativa, avvenuta in data 12 giugno 2012, come dimostrata dalla produzione documentale dell'avviso di ricevimento effettuata in primo grado da Equitalia Sud s.p.a..

4. Con il quarto motivo la ricorrente Agenzia denuncia l' «Omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5 c.p.c. ». Il fatto del quale sarebbe stato omesso l'esame viene individuato nella risultanza dell'avviso di ricevimento, depositato in primo grado da Equitalia e riprodotto nel ricorso, dal quale risulta che «il contribuente ha ricevuto personalmente la raccomandata informativa n. 14249781929-1, con la quale l'ufficiale giudiziario dava notizia al destinatario dell'avvenuto compimento delle formalità di cui all'art. 140 c.p.c., che costituisce prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio.».

5. Con il quinto motivo la ricorrente Agenzia denuncia « Violazione e falsa applicazione dell'articolo 21 del D.Lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'articolo 360, primo comma, n. 4, c.p.c.», assumendo che la CTR, erroneamente collocando la data di perfezionamento della notifica della cartella di pagamento al 10 gennaio 2014 ( ovvero in coincidenza con l'introduzione del ricorso di primo grado del contribuente) piuttosto che al 12 giugno 2012 ( data di effettiva ricezione, da parte del contribuente, della raccomandata informativa dell'avvenuto deposito del plico presso la casa comunale, spedita dal messo notificatore dopo aver constatato l'irreperibilità relativa del destinatario presso la sua residenza), avrebbe inopinatamente ed illegittimamente rimesso in termini il contribuente ai fini dell'impugnazione della stessa cartella, altrimenti tardiva e quindi inammissibile.

omesso di pronunciarsi sull'eccezione in ordine all' effettiva recezione da parte del contribuente della raccomandata informativa, avvenuta in data 12 giugno 2012, come dimostrata dalla produzione documentale effettuata da Equitalia Sud s.p.a..

6. È opportuno premettere alla trattazione e decisione sui singoli motivi di ricorso la ricostruzione della fattispecie in esame, per come emerge dalla sentenza impugnata e dalle deduzioni delle parti, in particolare da quelle della stessa ricorrente. Secondo la quale la notifica della cartella di pagamento è avvenuta tramite messo notificatore che, a fronte della temporanea assenza all'indirizzo indicato del contribuente o di altre persone legittimate a ricevere l'atto, avrebbe provveduto al deposito presso la casa comunale ed all'affissione all'albo pretorio dell'avviso di deposito, informandone il destinatario con raccomandata con avviso di ricevimento. La documentata ricezione, attraverso l'avviso di ricevimento, della raccomandata informativa il 12 giugno 2012, dimostrerebbe il perfezionamento della notifica in tale data.

Tuttavia, come eccepito dal contribuente controricorrente, osta a tale conclusione la circostanza che la stessa relata di notifica, anche nella copia prodotta in atti, appare assolutamente carente rispetto a tale adempimento, giacché non risulta contrassegnata alcuna delle apposite caselle del testo prestampato, relative non solo alla constatazione dell'assenza del destinatario e di altre persone capaci e legittimate a ricevere la consegna, ma anche della spedizione della raccomandata informativa *de qua*. Tanto meno la stessa spedizione risulta ricavabile da altra qualsiasi annotazione del messo sulla stessa relata, dalla quale infatti neppure risulta il numero che contraddistinguerebbe l'ipotetica spedizione. Ne consegue pertanto l'oggettiva impossibilità di ricondurre al procedimento notificatorio di cui si controverte, ed in particolare alla raccomandata informativa, anche l'avviso di ricevimento riprodotto (per una sola facciata) nel ricorso erariale, non essendo sufficiente a tal fine il numero della raccomandata che compare sullo stesso avviso (non riconciliabile con la relata, che non indica alcuna spedizione ed alcun numero di raccomandata), ed essendo inidonea, oltre che comunque insufficiente, la mera riproduzione, non stampigliata ma sovrapposta manualmente, del numero identificativo della cartella sull'avviso di ricevimento.

Senza, peraltro, che possano sopperire a tale carenza la distinta di spedizione, pure riprodotta nel ricorso, nella quale è indicato un numero di raccomandata, ma non anche quello dell'atto cui si riferisce, e difetta il timbro dell'ufficio postale attestante la data di spedizione. Lo stesso dicasi per la documentazione in atti relativa all'affissione, a sua volta non riconciliabile con la raccomandata di cui all'avviso di ricevimento.; .

Pertanto, anche in base alla copia della relata prodotta, recante la data di affissione dell'1 giugno 2012 ( e quindi a prescindere dalla difformità o meno della stessa rispetto a quella ricevuta e prodotta dal contribuente, che secondo la CTR è priva dell'indicazione della data di notifica), il perfezionamento della notifica nei confronti del contribuente non può comunque essere datato univocamente alla data del 12 giugno 2012, né per ricezione della raccomandata informativa, né per decorso di dieci giorni dalla data della spedizione di quest'ultima, poiché è proprio l'invio della stessa raccomandata che non è oggettivamente documentato dagli atti sui quali la stessa ricorrente fonda il ricorso.

7. Tanto premesso, venendo quindi alla trattazione dei singoli motivi, il primo è infondato, innanzitutto perché, per le ragioni già illustrate, ove pure si prescindesse dalla carenza della relata di notifica sulla copia della cartella notificata dal messo al destinatario, la stessa relata (e l'avviso di ricevimento) in atti non consentirebbero di datare il perfezionamento della notifica alla data del 12 giugno, 2006, supposta dall'Ufficio.

Inoltre, la giurisprudenza di questa Corte ha comunque già ritenuto che « In tema di notificazione, il vizio consistente nella mancata indicazione nella copia dell'atto notificato (nella specie, cartella di pagamento) della data nella quale la stessa è avvenuta non può essere sanato per raggiungimento dello scopo a seguito della proposizione di un ricorso (intempestivo e quindi dichiarato inammissibile) avverso lo stesso, poiché il relativo principio non può essere applicato nell'ipotesi in cui dalla notifica dell'atto decorra un termine perentorio e non vi sia certezza della data della stessa: peraltro, la mancanza di detto requisito legale della notifica opera oggettivamente ed il destinatario non ha quindi l'onere di dedurre di aver subito alcun pregiudizio, derivando la nullità insanabile dalla mancanza di uno dei requisiti della fattispecie previsti dalla legge.» (Cass. 22/03/2019, n. 8245; conformi Cass. 13/01/2012, n. 398, e Cass. 07/03/2017, n. 5691, in materia di notifica della cartella esattoriale per la riscossione di contributi previdenziali).

8. Pure infondato è il secondo motivo: la motivazione della sentenza impugnata, sulla base dell'indimostrata certezza (del perfezionamento e) della data di notifica della cartella, ha ritenuto che la conoscenza di tale atto da parte del contribuente, ai fini dell'impedimento della decadenza, dovesse ritenersi coincidente con la data di proposizione del ricorso introduttivo avverso tale atto.

La motivazione non può ritenersi pertanto omessa, né incomprensibile, contraddittoria o illogica, ciò che è sufficiente a rigettare il mezzo, a prescindere dalla fondatezza in diritto della tesi accolta dal giudice *a quo*.

Per completezza, va comunque rilevato che secondo questa Corte, « La natura sostanziale e non processuale (né assimilabile a quella processuale) dell'avviso di accertamento tributario - che costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'amministrazione enuncia le ragioni della pretesa tributaria - non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù dell'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del regime delle nullità e delle sanatorie per quelle dettato, con la conseguenza che la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ. Tuttavia, tale sanatoria può operare soltanto se il conseguimento dello scopo avvenga prima della scadenza del termine di decadenza - previsto dalle singole leggi d'imposta - per l'esercizio del potere di accertamento.» (Cass., S.U., 05/10/2004, n. 19854).

Lo stesso principio è stato ribadito a proposito della notifica della cartella di pagamento (Cass. 12/07/2013, n. 17251; Cass. 12/07/2017, n. 17198).

La CTR ha fatto applicazione di tale principio, negando che la proposizione del ricorso avverso la cartella di pagamento (peraltro non "tempestivo", ove riferito all'asserita, ma indimostrata, data di notifica della stessa cartella) avesse "sanato" la decadenza *medio tempore* intervenuta, impedendone l'effetto eccepito dal contribuente.

9. Infondato è anche il terzo motivo: la decisione della CTR, che ha dichiarato la nullità della notifica della cartella di pagamento e la conseguente decadenza dell'Amministrazione, ha implicitamente, ma necessariamente, rigettato l'argomentazione erariale che individuava nell'avviso di ricevimento attribuito alla

raccomandata informativa la prova del perfezionamento e della data della medesima notificazione. L'accoglimento di tale prospettazione è infatti inevitabilmente inconciliabile con le ragioni del rigetto dell'appello e comunque con quest'ultima decisione.

10. Il quarto motivo è inammissibile, come eccepito dal contribuente controricorrente, in ragione della doppia conformità della decisione di primo e di secondo grado, senza che la ricorrente abbia evidenziato specificamente l'ipotetica differenza di elementi fattuali sui quali esse si fondano (Cass. 22/12/2016, n. 26774, *ex plurimis*). Peraltro, lo stesso motivo è comunque ulteriormente inammissibile, non risultando, per le ragioni già esposte (e dedotte pure dal contribuente, alle pagg. 22 ss. del controricorso), la natura decisiva del fatto il cui esame sarebbe stato omesso, in ordine riferibilità dell'avviso di ricevimento alla notifica della cartella in questione.

11. Pure il quinto motivo è infondato, muovendo dal presupposto (negato per effetto del rigetto dei quattro motivi precedenti) che sia provato che la notifica si sia perfezionata e che ciò sia avvenuto il 12 giugno 2012.

Il ricorso va quindi rigettato e le spese seguono la soccombenza della ricorrente - e dell'agente della riscossione, che ha aderito al ricorso erariale- nei confronti del contribuente.

12. Rilevato che risulta soccombente una parte ricorrente ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13 comma 1- *quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

#### **P.Q.M.**

Rigetta il ricorso e condanna in solido l'Agenzia delle entrate ed Equitalia Sud s.p.a. a pagare a Francesco Paolo le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 6.000,00 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, il 23 gennaio 2024.