

Civile Ord. Sez. 5 Num. 8808 Anno 2021

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: MANCINI LAURA

Data pubblicazione: 30/03/2021

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 3759/2013 R.G. proposto da:

C. U. o. C. l.

<sup>3682</sup>  
<sup>2020</sup> **EQUITALIA NORD S.P.A.**, (C.F. 07244730961), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, (incorporante EQUITALIA NOMOS S.P.A.), rappresentata e difesa dagli Avv.ti  
e  
come da procura in calce al ricorso per cassazione, elettivamente domiciliata presso il loro studio

- ricorrente -

**contro**

**S.P.A.**, (C.F. 03856200013), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa

Corte di Cassazione - Comitato di Cassazione

dall'Avv. \_\_\_\_\_ giusta procura in margine al  
controricorso, elettivamente domiciliata in Roma, via S.  
\_\_\_\_\_ presso l'

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 57/28/12 della Commissione  
tributaria regionale del Piemonte, depositata l'11 giugno  
2012. Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del  
20 novembre 2020 dal consigliere dott.ssa

**Rilevato che:**

1. Con ricorso notificato ad Equitalia Nomos s.p.a. la  
società \_\_\_\_\_ s.p.a. impugnò davanti alla Commissione  
tributaria provinciale di Torino la cartella di pagamento n.  
110/2009/00233699/36/000 recante somme iscritte a ruolo  
per complessivi € 269.631,36 a titolo di IRES per l'anno di  
imposta 2005, lamentando l'inesistenza della notificazione  
della cartella in violazione degli artt. 26 d.P.R. n. 602 del  
1973 e 149 c.p.c.; l'assenza di sottoscrizione del ruolo da  
parte del titolare dell'Ufficio o di un soggetto dallo stesso  
delegato, in violazione dell'art. 12, comma 4, d.P.R. n. 602  
del 1073; il mancato invito del contribuente a fornire  
chiarimenti entro un termine congruo e comunque non  
inferiore a trenta giorni, in violazione degli artt. 36-bis,  
comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973, 6, comma 5, l. n. 212 del  
2000 e 2, comma 2, d.lgs. n. 462 del 1997; il difetto di  
sottoscrizione della cartella di pagamento in violazione  
dell'art. 125 c.p.c.; l'insussistenza della pretesa tributaria  
dedotta a fondamento della cartella.

2. Con sentenza n. 128/8/10, depositata il 10  
novembre 2010, la Commissione tributaria provinciale di  
Torino respinse il ricorso dichiarando la carenza di  
legittimazione passiva di Equitalia Nomos s.p.a. rispetto alle

contestazioni della pretesa impositiva e respingendo le doglianze relative alla cartella di pagamento e alla sua notificazione.

3. La contribuente propose appello avverso la suddetta pronuncia ribadendo i motivi svolti a sostegno del ricorso di prime cure e la Commissione tributaria regionale del Piemonte, con la sentenza n. 57/28/12, depositata l'11 giugno 2012, accolse l'impugnazione sul presupposto che, spettando la legittimazione passiva all'ente titolare della pretesa tributaria, era onere dell'Agente della riscossione chiamarlo in causa, senza la necessità dell'autorizzazione del giudice, al fine di evitare di rispondere dell'esito della lite; che, non avendo provveduto a chiamare in causa l'Amministrazione finanziaria, l'Agente della riscossione non solo non poteva considerarsi carente di legittimazione, ma, in forza dell'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999, avrebbe dovuto difendersi anche in merito alle contestazioni relative alla sussistenza della pretesa impositiva.

4. Avverso tale decisione Equitalia Nord s.p.a., incorporante di Equitalia Nomos s.p.a., propone ricorso affidato a quattro motivi. La società s.p.a. resiste con controricorso. Entrambe le parti depositano memoria ex art. 380-bis.1 cod. proc. civ.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo la Equitalia Nord s.p.a. deduce che «la contestazione della pretesa impositiva era del tutto generica, priva di argomentazione e di motivazione. Inammissibilità del motivo di ricorso. Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 18 del d.P.R. n. 546/1992».

Lamenta, in particolare, la ricorrente che la sentenza gravata, ritenendo che, a fronte delle contestazioni

formulate dalla contribuente in merito alla sussistenza della pretesa impositiva, gravasse sull'Agente della riscossione l'onere di provare «la sussistenza e l'ammontare del credito tributario fatto valere con la cartella impugnata», non ha considerato che il motivo della ricorrente era, sotto detto profilo, del tutto generico e privo di argomentazione e, pertanto, doveva essere dichiarato inammissibile ai sensi dell'art. 18, commi 1 e 2, del d.P.R. n. 546 del 1992.

Con il secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 1, 10 e 23 del d.P.R. n. 546 del 1992, anche in combinato disposto con l'art. 269 c.p.c., nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999.

Assume l'Equitalia Nord s.p.a. che, anche a volere ammettere che l'Agente della riscossione sia passivamente legittimato e onerato della chiamata in causa dell'ente impositore, l'evocazione in giudizio di quest'ultimo non può che avvenire nelle forme imposte dall'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992, ossia previa fissazione di un termine da parte del giudice.

Con il terzo motivo si denuncia la violazione o falsa applicazione degli artt. 10 e 59 del d.lgs. n. 546 del 1992 e, in quanto applicabile, dell'art. 354 cod. proc. civ., la violazione dell'art. 24 Cost. in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., e, in alternativa, la nullità della sentenza in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.

Ad avviso della ricorrente, a fronte dell'istanza formulata dall'Agente della riscossione nelle proprie controdeduzioni, la commissione di primo grado avrebbe

dovuto assegnare un termine per la chiamata in causa. Pertanto, non essendo stato concesso detto termine, e non potendo Equitalia Nord s.p.a. provvedere autonomamente alla chiamata di terzo, non è stato possibile integrare il contraddittorio con l'ente impositore, con la conseguenza che la Commissione tributaria regionale piemontese avrebbe dovuto rinviare il giudizio alla commissione provinciale ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 546 del 1992, e, ove applicabile, dell'art. 354 cod. proc. civ., al fine di consentire la partecipazione al giudizio dell'Agenzia delle entrate.

Con il quarto motivo si deduce la violazione o falsa applicazione dell'art. 10 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Lamenta la ricorrente che i giudici d'appello, nel ritenere che l'Agente della riscossione fosse il legittimo contraddittore anche nel merito della pretesa impositiva, non si sono conformati all'interpretazione della giurisprudenza di legittimità secondo la quale la legittimazione del concessionario del servizio di riscossione dei tributi sussiste se l'impugnazione concerne i vizi propri della cartella o del procedimento esecutivo, mentre va esclusa qualora i motivi di ricorso attengano alla debenza del tributo.

2. Gli ultimi tre motivi, da trattare prioritariamente secondo l'ordine logico-giuridico delle questioni ex art. 276, secondo comma, cod. proc. civ. e congiuntamente in quanto attinenti alla medesima questione, sono infondati.

Con essi l'Equitalia Nord s.p.a. assume che la commissione regionale ha errato nell'attribuire all'Agente

della riscossione l'onere di chiamare in causa l'ente impositore, contrastando tale affermazione con la disciplina della chiamata di terzo di cui all'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 e all'art. 269 cod. proc. civ., la quale postula la preventiva assegnazione di un termine da parte del giudice; che, non avendo i giudici di primo grado assegnato il termine richiesto dalla società di riscossione per la chiamata dell'ente creditore, non è stato possibile integrare il contraddittorio nei confronti di quest'ultimo, con la conseguenza che la Commissione tributaria regionale piemontese avrebbe dovuto rinviare il giudizio alla commissione di primo grado ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 546 del 1992, e, ove applicabile, dell'art. 354 cod. proc. civ.; che la commissione tributaria regionale ha erroneamente ritenuto l'Agente della riscossione passivamente legittimato anche in relazione alle censure svolte dal contribuente nel merito della pretesa impositiva azionata in via esattoriale.

2.1. In linea con le direttrici ermeneutiche offerte dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 16412 del 25 luglio 2007, si è affermato l'orientamento interpretativo secondo il quale il contribuente che impugni una cartella esattoriale emessa dal concessionario della riscossione per motivi che attengono alla mancata notificazione, ovvero anche all'invalidità degli atti impositivi presupposti, può agire indifferentemente nei confronti tanto dell'ente impositore quanto del concessionario, senza che tra i due soggetti sia configurabile un litisconsorzio necessario.

Non di meno, nel caso in cui il contribuente svolga contestazioni involgenti il merito della pretesa impositiva, permane l'onere per l'Agente della riscossione, che voglia

andare esente dalle eventuali conseguenze della lite, di chiamare in giudizio l'ente creditore in ossequio all'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999 (Cass. Sez. 5, ord. 28/4/2017, n. 10528; Cass. Sez. 5, 4/4/2018, 8295; Cass. Sez. 5, Ord. 3/4/2019, n. 9250; Cass. Sez. 6-5, ord. 12/6/2019, n. 16685).

Non diversamente, deve escludersi la configurabilità di un litisconsorzio necessario qualora, come nella specie, il giudizio sia stato promosso nei confronti dell'Agente della riscossione, non assumendo alcun rilievo, a tal fine, la circostanza che la domanda abbia ad oggetto l'esistenza del credito, oltre alla validità della cartella esattoriale e della sua notificazione, dal momento che il difetto di legittimazione ad agire o a resistere in ordine all'accertamento del credito non determina la necessità di procedere all'integrazione del contraddittorio nei confronti del soggetto che ne risulti effettivamente titolare, ma comporta esclusivamente l'insorgenza di una questione di legittimazione, per la cui soluzione non è indispensabile la partecipazione al giudizio dell'ente creditore (in questi termini, *ex aliis*, Cass. Sez. 5, n. 9250 del 2018, cit.).

Va, inoltre, ribadito che la chiamata in giudizio prevista e disciplinata dall'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999 è espressione di una facoltà riconosciuta all'Agente della riscossione al fine di rendere edotto l'ente creditore della pendenza della lite e dei motivi di ricorso, così da consentirgli, ove lo ritenga opportuno, di intervenire volontariamente nel giudizio in corso per spiegare le proprie difese in relazione ai vizi dell'atto al medesimo imputabili. Per tale ragione questa Corte, con orientamento ormai consolidato, la qualifica come *litis denuntiatio*,

intravedendovi una prerogativa di natura sostanziale di cui l'agente della riscossione che intenda può avvalersi senza la necessità di un'autorizzazione da parte del giudice (Cass. Sez. 6-5, ord. 21/6/2019, n. 16685, cit.) e con qualunque modalità, purché idonea a portare a conoscenza dell'ente l'esistenza della lite (Cass. Sez. 5, 3/4/2019, n. 9250, cit.).

2.2. Non di meno, la previsione di una simile prerogativa sostanziale con funzione partecipativa non elide la concorrente facoltà processuale dell'Agente della riscossione - ove sia l'unico destinatario dell'impugnazione della cartella di pagamento - di chiamare in causa l'ente creditore nelle forme dell'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 269 cod. proc. civ., implicitamente richiamato dalla prima disposizione.

Di conseguenza, l'Agente della riscossione che prescelga tale ultima forma di coinvolgimento dell'ente creditore deve formulare l'apposita istanza al giudice con l'atto di costituzione da depositarsi, ai sensi dell'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992, entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso (Cass. Sez. 5, n. 6734 del 2/4/2015)

Va, inoltre, precisato che, come affermato da questa Corte, la richiesta di autorizzazione alla chiamata in causa dell'ente impositore deve essere ricondotta nel paradigma dell'art. 106 cod. proc. civ., con la conseguenza che la mancata autorizzazione costituisce oggetto di una valutazione discrezionale del giudice di primo grado, incensurabile in sede d'impugnazione (Cass. Sez. L, 4/12/2014, n. 25676; Cass. Sez. 1, 28/3/2014, n. 7406; Cass. Sez. 2, 19/1/2006, n. 984).

3. Tanto premesso, sebbene la decisione impugnata si palesi, in linea di principio, erronea *in parte qua* identifica

Corte di Cassazione - Copia non firmata



nella chiamata ex art. 39 d.lgs. n. 112 del 1999 l'unico strumento di cui l'Agente della riscossione possa avvalersi onde provocare l'ingresso in giudizio dell'ente impositore, laddove, come già evidenziato, si tratta di una mera facoltà sostanziale di *litis denuntiatio* che non pregiudica il generale potere di chiamata in causa di cui all'art. 23 d.lgs. n. 546 del 1992, le censure svolte dall'Equitalia Nord s.p.a. non possono trovare accoglimento.

Invero, come reso evidente dalla memoria di costituzione in primo grado allegata al ricorso per cassazione - alla quale questo Collegio ha accesso in ragione della natura processuale del parametro normativo evocato dalla ricorrente nel secondo e nel terzo motivo di ricorso -, la società della riscossione non ha formulato un'istanza di chiamata in causa dell'Agenzia delle entrate rispondente, sotto il profilo contenutistico, al paradigma di cui agli artt. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 269 cod. proc. civ., avendo la stessa richiesto alla Commissione tributaria provinciale «in via preliminare accertata la totale estraneità di Equitalia Nomos s.p.a. ai fatti per cui è causa [...] dichiararsi il difetto di legittimazione passiva dell'Agente della riscossione e [...] conseguentemente onerare parte ricorrente a disporre la chiamata in causa dell'Agenzia delle Entrate [...] in quanto litisconsorte necessario».

Per contro, affinché possa ritenersi configurabile una valida chiamata di terzo, la parte convenuta, nel redigere la comparsa di risposta, deve assolvere ad un duplice adempimento di carattere contenutistico consistente nell'espressa formulazione della domanda di chiamata del terzo in causa, corredata dell'esposizione dei fatti e delle ragioni sui quali trova fondamento, e nella formulazione di

un'istanza rivolta al giudice di spostamento dell'udienza al fine di garantire al terzo, una volta che abbia luogo la sua evocazione in giudizio, i termini a comparire (Cass., Sez. 6-3, ord. 7/5/2013 n. 10579).

Nel caso di specie, nessuno dei suddetti contenuti è rinvenibile nelle controdeduzioni depositate dalla società di riscossione in prime cure, dalle quali è enucleabile esclusivamente una sollecitazione del potere giudiziale di integrazione del contraddittorio nei confronti del litisconsorte necessario.

Pertanto, in assenza di una valida e tempestiva istanza di chiamata in causa dell'ente creditore, la nullità procedimentale prospettata dalla ricorrente non è configurabile.

4. Il primo motivo è, invece, inammissibile in quanto denuncia un vizio - la violazione dell'art. 18 del d.lgs. n. 546 del 1992 per non avere la commissione regionale rilevato l'inammissibilità del motivo di ricorso con il quale la contribuente ha contestato del tutto genericamente la sussistenza del credito azionato con la cartella impugnata - neanche astrattamente idoneo ad inficiare la pronuncia gravata.

L'inammissibilità comminata dall'art. 18 del d.lgs. n. 546 del 1992 per la mancanza o assoluta incertezza dell'indicazione dei motivi di ricorso riguarda, invero, le censure con le quali si facciano valere i vizi dell'atto impositivo impugnato, per la cui formulazione è richiesta la precisa indicazione delle ragioni della lamentata illegittimità, ovvero le ragioni della domanda di accertamento negativo della pretesa tributaria, coincidenti con la negazione

dell'esistenza dei relativi fatti costitutivi o con l'allegazione dell'esistenza di fatti estintivi, modificativi o impeditivi.

Orbene, una volta che il contribuente abbia contrastato la pretesa erariale assumendone l'inesistenza, la genericità della contestazione dei relativi fatti costitutivi non introduce una questione di inammissibilità del ricorso ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. n. 546 del 1992, ma assume rilevanza esclusivamente sul piano probatorio, ai fini della delimitazione del *thema probandum*, sempre che, alla stregua delle norme che regolano la fattispecie concreta, l'onere della prova gravi sull'Amministrazione finanziaria.

5. In conclusione il ricorso è rigettato.

Le spese del giudizio di legittimità devono essere poste a carico della ricorrente in ossequio al principio di soccombenza.

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

rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in € 5.300,00 per compensi, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15 per cento ed agli accessori di legge, disponendone la distrazione in favore del procuratore della controricorrente, dichiaratosi antistatario.

ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, legge n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente del contributo unificato previsto per il ricorso a norma dell'art. 1-*bis* dello stesso art. 13, ove dovuto.

Così deciso in Roma, il 20 novembre 2020

Il Presidente



Corte di Cassazione - Sezione I - 11111/2020