



35136.21

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

ERNESTINO LUIGI BRUSCHETTA - Presidente -

ENRICO MANZON - Consigliere -

GIACOMO MARIA NONNO - Consigliere -

MARIA GIULIA PUTATURO - Consigliere -

DONATI VISCIDO DI NOCERA

GIAN ANDREA CHIESI - Rel. Consigliere - Rep.

CARTELLA DI  
PAGAMENTO -  
DEFINIZIONE  
AGEVOLATA EX ART. 6  
D.L. N. 119 DEL 2018

Ud. 08/07/2021 - CC

CC 3536

R.G.N. 12692/2015

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 12692-2015 proposto da:

(omissis) S.P.A. (già (omissis) S.P.A.), in  
persona del legale rappresentante *p.t.*, (C.F. (omissis) ),  
rapp. e dif., in virtù di procura speciale in calce al ricorso,  
dall'AVV. (omissis) , unitamente al quale è elett.te  
dom.to in (omissis) , presso lo  
studio dell'AVV. (omissis) ;

**- ricorrente -**

**contro**

(omissis) (C.F. (omissis) ), rapp. e dif., in  
virtù di procura speciale a margine del controricorso, dall'AVV.  
(omissis) , unitamente al quale è elett.te dom.to in  
(omissis) , presso lo studio  
dell'AVV. (omissis) ;

4589  
2021

**- controricorrente / ricorrente incidentale -  
nonché contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis) ), in persona del  
Direttore *p.t.*, dom.to in ROMA, alla VIA DEI PORTOGHESI, n.  
12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO;

**- controricorrente -**

**e**

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del  
Ministro *p.t.*, dom.to *ope legis* in Roma, alla VIA DEI  
PORTOGHESI, n. 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO  
STATO;

**- intimato -**

**e**

COMUNE DI MESSINA, in persona del Sindaco *p.t.*, dom.to per  
la carica in Messina, alla Piazza Unione Europea, presso la casa  
comunale;

**- intimato -**

avverso la sentenza n. 3529/27/14 della COMMISSIONE  
TRIBUNARIA REGIONALE della REGIONE SICILIANA, sez. st. di  
MESSINA, depositata il 17/11/2014;

**nonché**

sul ricorso, ex art. 6, comma 12, d.l. n. 119 del 2018, proposto  
da:

(omissis) (C.F. (omissis) ), rapp. e dif., in  
virtù di procura speciale a margine del controricorso, dall'AVV.

(omissis) , unitamente al quale è elett.te dom.to in  
(omissis) , presso lo studio  
dell'AVV. (omissis) ;

**- ricorrente -**

**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis) ), in persona del Direttore p.t., dom.to in ROMA, alla VIA DEI PORTOGHESI, n. 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO;

- **controricorrente** -

avverso il provvedimento della Direzione Provinciale di Messina dell'Agazia delle Entrate, di "diniego della definizione agevolata della controversa tributaria", notificato il 10/07/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 08/07/2021 dal Consigliere Dott. GIAN ANDREA CHIESI;

Osservato che l'AGENZIA DELLE ENTRATE comunicò a (omissis) (omissis) l'avvenuta iscrizione ipotecaria ai propri danni, per effetto di un ruolo derivante da 28 cartelle di pagamento emesse nei confronti del contribuente predetto;

che il contribuente impugnò tale provvedimento innanzi alla C.T.P. di Messina che, con sentenza 72/7/11, previa dichiarazione del proprio difetto di giurisdizione relativamente alle cartelle relative a contributi I.N.P.S. ed I.N.A.I.L., nonché per debiti conseguenti a contravvenzione al codice della strada, rigettò il ricorso;

che, avverso tale decisione, il (omissis) propose gravame innanzi alla C.T.R. del Regione Siciliana, sez. st. di Messina la quale, con sentenza n. 3529/27/14/~~15/13~~, depositata il 17.11.2014, in accoglimento dell'appello ed in riforma della gravata sentenza, accolse l'originario ricorso proposto dal contribuente, ritenendo - per quanto in questa sede ancora interessa - nulle le notifiche delle cartelle impugate ed annullando, per l'effetto, l'iscrizione ipotecaria;

che avverso tale sentenza la (omissis) S.P.A. (già (omissis) (omissis) S.P.A.) ha quindi proposto ricorso per cassazione, affidato a sette motivi. Si è costituito, con controricorso contenente

ricorso incidentale, (omissis) . Si è altresì costituita, con controricorso, l'AGENZIA DELLE ENTRATE. Sono rimasti infine intimati il MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE ed il COMUNE DI MESSINA;

che nelle more del giudizio di legittimità (omissis) ha presentato istanza di definizione agevolata della lite, ex art. 6 d.l. n. 119 del 2018, rigettata dalla Direzione Provinciale di Messina dell'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento del 10.7.2020 di "diniego della definizione agevolata della controversa tributaria";

che avverso tale provvedimento il (omissis) ha quindi proposto ricorso per Cassazione, ex art. 6, comma 12, del d.l. n. 119 cit, confluito nel presente giudizio ed affidato a due motivi. Si è costituita, con controricorso, l'AGENZIA DELLE ENTRATE;

Considerato che l'esame del ricorso avverso il diniego di definizione agevolata appare logicamente preliminare rispetto alla trattazione del ricorso proposto dall'AGENZIA DELLE ENTRATE;

che va anzitutto chiarito che, analogamente a quanto previsto per le ipotesi di definizione agevolata delle liti disciplinate dalla legislazione previgente (cfr. l'art. 16, l. n. 289 del 2002, richiamato dall'art. 39, d.l. n. 98 del 2011), l'art. 6, comma 12, d.l. n. 119 cit. conferisce a questa Corte, in ipotesi di istanza presentata dal contribuente nelle more dello svolgimento del giudizio di legittimità, una speciale competenza a decidere, in unico grado, sull'eventuale diniego opposto dall'Ufficio, devolvendole pienezza del giudizio e, quindi, compiti ulteriori rispetto a quelli che tradizionalmente e necessariamente la caratterizzano il giudizio di legittimità (cfr. Cass., Sez. 5, 3.5.2019, n. 11623, Rv. 653721-01, in motivazione, sub § 4); correttamente, dunque, parte contribuente ha impugnato il provvedimento di diniego mediante la proposizione di ricorso

per cassazione (Cass., Sez. 5, 30.11.2018, n. 31049, Rv. 651648-01), confluito nel fascicolo iscritto al n. 12692/2015 R.G.;

che con il primo motivo il contribuente si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della "violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale" (cfr. ricorso, p. 10), per non essere stata la notifica del diniego preceduta dal preavviso di rigetto;

~~che il motivo è infondato~~, essendo sufficiente all'uopo rilevare come, non venendo in rilievo una questione direttamente attinente ad una ripresa, alcuna previsione imponga, relativamente alla procedura ex art. 6 del d.lgs. n. 119 del 2018, il preventivo contraddittorio amministrativo con l'istante; che con il secondo motivo la difesa del (omissis) lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 6 del d.lgs.n. 119 del 2018, conv. con mod. dalla l. n. 136 del 2018, per avere la C.T.R. erroneamente escluso che la definizione agevolata possa concernere anche la cartella di pagamento sottesa all'iscrizione ipotecaria oggetto del presente giudizio, sulla base dell'assunto per cui detta cartella non avrebbe natura di atto impositivo ma di mera riscossione;

che il motivo è infondato;

che non ignora il Collegio che la recente Cass., Sez. U, 25.6.2021, n. 18298, all'esito di una articolata ricostruzione della materia, ha concluso (cfr. motivazione, p. 19, *sub* § 9) nel senso per cui "l'impugnazione della cartella di pagamento, con la quale l'amministrazione finanziaria liquida, in sede di controllo automatizzato, ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600/1973, le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a controversia definibile in forma agevolata, ai sensi

dell'art. 6 del d.l. n. 119/2018, come convertito, con modificazioni, dalla l. n. 136/2018, quando detta cartella rappresenti il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo, come, tale, impugnabile, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva". Sennonché osserva la Corte come, nella specie, si sia al di fuori del perimetro applicativo di tale pronuncia, giacché la cartella oggetto del presente giudizio, opposta per il tramite dell'avviso di iscrizione ipotecaria, non è stata impugnata avuto riguardo (anche) al merito della pretesa tributaria quanto, piuttosto, solamente per vizi propri - e, cioè, per difetto di notifica - con conseguente mancata verifica del presupposto applicativo del principio predetto, consistente nell'esistenza di una lite sull'imposta (cfr. anche i §§ 6.2 e 7 della motivazione della decisione indicata *supra*);

che in relazione a tale profilo specifico, va dunque enunciato il seguente principio di diritto: "l'impugnazione della cartella di pagamento, con la quale l'amministrazione finanziaria liquida, in sede di controllo automatizzato, ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600/1973, le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a controversia definibile in forma agevolata, ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119/2018, come convertito, con modificazioni, dalla l. n. 136/2018, quando detta cartella rappresenti il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente e, con la sua impugnazione, vengono fatti valere (non solo vizi propri di quella, ma anche) motivi attinenti al merito della pretesa impositiva";

che avuto riguardo al ricorso principale proposto dalla (omissis) , con il primo motivo la stessa si duole (in

relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., anche in relazione agli artt. 329 e 346 cod. proc. civ., per avere la C.T.R. dichiarato, in assenza di uno specifico mezzo di impugnazione, la nullità della notifica di tutte le cartelle sottese all'iscrizione ipotecaria per cui è causa, laddove parte contribuente aveva gravato la decisione della C.T.P. limitatamente ad una sola di esse (per essere state le altre devolute dalla medesima C.T.P. alla giurisdizione del G.O.);

che il motivo – da riqualificare in termini di dedotta violazione del giudicato interno, ex art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ. - è fondato;

che effettivamente, dalla piana lettura della sentenza impugnata, emerge che: a) i giudici di prime cure ebbero a dichiarare il difetto di giurisdizione relativamente alle cartelle relative a contributi I.N.P.S. ed I.N.A.I.L., nonché per debiti conseguenti a contravvenzione al codice della strada, etc.; b) la C.T.R., senza che sul tale profilo risulti essere stato svolto alcun motivo di impugnazione, ha invece ritenuto *"che la notificazione delle cartelle di pagamento poste a base [dell'iscrizione ipotecaria] sia nulla..."*, con ciò ritenendo sussistente il vizio di notifica relativamente ad altre cartelle;

che quanto precede determina l'assorbimento del secondo e terzo motivo (con i quali la (omissis) lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 cod. civ. e dell'art. 132, comma 2, n. 4, cod. proc. civ. in relazione alla decisione adottata dalla C.T.R. con riferimento alla nullità della notifica delle altre cartelle di pagamento);

che con il quarto motivo la difesa della (omissis) lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 5, cod.



proc. civ.) la *"violazione e falsa applicazione...dell'art. 140 c.p.c., nella formulazione anteriore alla sentenza della Corte Costituzionale n. 3/2010. Omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti..."* (cfr. ricorso, p. 7), per non avere la C.T.R. ritenuto regolare, sulla base alla formulazione dell'art. 140 cod. proc. civ. applicabile *ratione temporis* (e, cioè, antecedente alla sentenza n. 3 del 2010 del giudice delle leggi), la notifica dell'unica cartella per la quale ancora sussisteva la giurisdizione del giudice tributario;

che con il quinto motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della violazione dell'art. 26, comma 4, del d.P.R. n. 602 del 1973, nella formulazione anteriore alla sentenza n. 258 del 2012 della Corte Costituzionale, per non avere la C.T.R. ritenuto regolare, sulla base alla formulazione dell'art. 26 cit. applicabile *ratione temporis* (e, cioè, antecedente alla sentenza n. 258 del 2012 del giudice delle leggi), la notifica dell'unica cartella per la quale ancora sussisteva la giurisdizione del giudice tributario;

che i due motivi – i quali per evidente connessione delle questioni agli stessi sottese, ben possono essere trattati e decisi unitariamente – sono infondati;

che è infatti sufficiente osservare che la duplice declaratoria di illegittimità della Corte costituzionale (che, da un lato, ha reso omogenee le formalità di notifica dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 rispetto a quelle ex art. 140 cod. proc. civ. e, dall'altro, ha specificato gli adempimenti richiesti per la validità della notifica eseguita in siffatti termini), ha portata retroattiva e, dunque, trova applicazione anche con riferimento alle notifiche delle cartelle di pagamento avvenute – come nella specie – in data antecedente alle menzionate decisioni, con



conseguente necessità di produzione dell'avviso di ricevimento della raccomandata spedita a compimento delle formalità previste dall'art. 140 cit. (cfr. anche, in termini, Cass., Sez. 6-5, 15.4.2019, n. 10519, Rv. 653681-01);

che con il sesto motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione e falsa applicazione dell'art. 5-*bis*, lett. a), della l. n. 156 del 2005, nonché dell'art. 112 cod. proc. civ., anche in relazione all'art. 329 cod. proc. civ. ed all'art. 346 cod. proc. civ. e dell'art. 2909 cod. civ., per avere la C.T.R. erroneamente dichiarato l'esattore decaduto dal potere di riscossione in relazione alle cartelle sottese all'iscrizione ipotecaria, nonostante la regolarità della notifica delle stesse e sebbene il contribuente non avesse proposto, quale motivo di gravame, la tardività della notificazione;

che con l'unico motivo di ricorso incidentale la difesa del (omissis) lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 5, cod. proc. civ.) la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 1, comma 5-*bis*, lett. a, del d.l. n. 106 del 2005 ed all'art. 37 del d.l. n. 223 del 2006, per non essersi la C.T.R. pronunciata sull'eccepita decadenza dell'Amministrazione dal potere impositivo, nonostante tale questione avesse formato oggetto di ricorso, in primo grado, nonché di specifico motivo di gravame, in seconde cure;

che i motivi – i quali possono essere trattati congiuntamente, per identità delle questioni agli stessi sottese – sono entrambi infondati;

che premesso che, contrariamente a quanto sostenuto dalla difesa della (omissis), emerge (cfr. controricorso, p. 30) che la questione della decadenza dell'Ufficio dal potere impositivo fu ritualmente introdotta in giudizio e considerato che, per

effetto dell'accoglimento del primo motivo di ricorso, il *thema decidendum* va limitato alla cartella di pagamento per la quale ancora sussiste interesse, è sufficiente osservare che, quale effetto della nullità del procedimento notificatorio, di cui si è dato conto in relazione al quarto e quinto motivo di ricorso principale, la C.T.R. si è – sia pure ermeticamente – pronunciata in punto di decadenza, statuendo che *"l'atto risulta così non notificato nei termini di legge"*;

che quanto precede determina l'assorbimento del settimo motivo di ricorso principale, ex art. 336, comma 1, cod. proc. civ.;

Ritenuto, dunque che: a) il ricorso proposto dal (omissis) avverso il diniego di definizione agevolata ex art. 6 d.l. n. 119 del 2018 debba essere rigettato; b) il ricorso proposto dalla (omissis) S.P.A. debba essere accolto limitatamente al primo motivo; c) il ricorso incidentale proposto dal (omissis) debba essere rigettato;

che per effetto di quanto precede, la gravata decisione debba essere cassata. Non essendo, peraltro, necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa ben può essere decisa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso proposto dal contribuente nei limiti della cartella di pagamento ancora dedotta in lite;

che, alla luce del parziale difetto di giurisdizione e della novità delle questioni affrontate (anche in relazione al ricorso avverso il diniego di definizione agevolata), le spese dell'intero giudizio vanno compensate tra tutte le parti;

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

Rigetta il ricorso proposto da (omissis) avverso il diniego di definizione agevolata ex art. 6 d.l. n. 119 del 2018; accoglie il ricorso proposto dalla (omissis) S.P.A. limitatamente



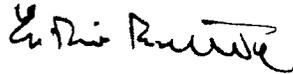
al primo motivo; rigetta il ricorso incidentale proposto da (omissis) (omissis). Per l'effetto cassa l'impugnata decisione e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso proposto da (omissis) (omissis) nei limiti della cartella di pagamento rimasta in discussione. Compensa integralmente tra tutte le parti le spese dell'intero giudizio.

Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte di (omissis) , dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso incidentale, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, l'8.7.2021.

Il Presidente

Dr. Ernestino Luigi Bruschetta



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, **18 NOV. 2021**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

*Dott.ssa Isabella Panacchia*



