



Cassazione civile sez. trib. - 18/05/2009, n. 11456

## Intestazione

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PRESTIPINO	Giovanni	-	Presidente	-
Dott. CARLEO	Giovanni	-	Consigliere	-
Dott. PARMEGGIANI	Carlo	-	rel. Consigliere	-
Dott. GIACALONE	Giovanni	-	Consigliere	-
Dott. MELONCELLI	Achille	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12 presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

- ricorrenti -

contro

Q.A., elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI MONTI PARIOLI 48, presso lo studio dell'avvocato MARINI RENATO, che lo rappresenta e difende unitamente agli avvocati MARINI GIUSEPPE, CESARO VINCENZO MARIA, giusta delega a margine;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 323/2 004 della COMM. TRIB. REG. di NAPOLI, depositata il 23/11/2004;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 06/03/2009 dal Consigliere Dott. CARLO PARMEGGIANI;

lette le conclusioni scritte del P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FUCCI Costantino, con le quali si chiede il rigetto del ricorso.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con cartella di pagamento notificata in data 12-7-2002 l'Ufficio di Napoli della Agenzia della entrate ingiungeva ad Q. A. il pagamento della somma di Euro 245.319,62, dovuta a titolo di IRPEF e S.S.N. per gli anni di imposta 1994 e 1995, in relazione ad avvisi di accertamento che l'Ufficio asseriva essergli stati notificati in data 27-12-2000 e pertanto divenuti definitivi per mancata opposizione. Avverso la cartella il contribuente proponeva ricorso, asserendo che gli avvisi di accertamento non erano stati notificati.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli accoglieva il ricorso, ed annullava gli avvisi di accertamento, osservando che l'Ufficio non aveva dato la prova della avvenuta notifica. Su appello dell'Ufficio, la Commissione Tributaria Regionale di Napoli, esaminate le produzioni della Amministrazione, riteneva che le notifiche degli avvisi di accertamento fossero mille e pertanto respingeva il gravame confermando la sentenza di primo grado.

Avverso tale decisione propone ricorso per cassazione l'Ufficio, con due motivi. Il contribuente resiste con controricorso. Il P.G. conclude per la manifesta infondatezza del ricorso.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

I due motivi di censura della impugnata sentenza di cui al ricorso dell'Ufficio hanno ad oggetto la violazione da parte della CTR degli artt. 100 e 112 c.p.c., nonché del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, (ex art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4). Espone l'Ufficio ricorrente che, da un lato, la Commissione aveva ignorato il motivo di appello della amministrazione, concernente il fatto che il contribuente si era limitato ad eccepire la nullità delle notifiche, senza fare valere vizi dei presupposti avvisi di accertamento, laddove lo stesso giudice aveva ommesso di rilevare la inammissibilità del ricorso, come sopra limitato alla questione della nullità delle notifiche;

infatti, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 la rilevata nullità non costituisce valido motivo per l'annullamento della cartella esattoriale, occorrendo sempre, ove non si impugni la cartella per vizi suoi propri, far valere i vizi dell'atto presupposto nell'ambito della impugnativa dello stesso atto impositivo successivamente notificato. Conclude quindi per la cassazione della sentenza, con le statuizioni di legge.

Osserva la Corte che le censure di cui ai motivi sono strettamente connesse, anzi sono tra loro speculari, per cui possono essere trattate congiuntamente. Le stesse sono infondate, alla luce della sentenza della Sezione Unite di questa Corte, n. 5791 del 2008, che ha composto il precedente contrasto giurisprudenziale.

Premesso infatti che, come già osservato nella precedente sentenza S.U. 16412 del 1997, la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante una progressione di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo primario di garantire il diritto di difesa del contribuente, sicché la omissione della notificazione dell'atto presupposto comporta vizio procedurale che determina la nullità dell'atto successivo notificato, rimane nella libera scelta del contribuente se fare valere nei confronti dell'atto consequenziale notificato esclusivamente il vizio di notifica dell'atto presupposto, rimanendo pur sempre esposto alla pretesa tributaria ove ancora esperibile dalla Amministrazione, ovvero impugnare anche l'atto non notificato negando in radice la pretesa tributaria. Nel caso di specie, è pacifico che il ricorso concerneva esclusivamente la nullità delle notifiche degli avvisi di accertamento, e ciò vale a respingere il primo motivo, dovendosi ritenere corretta la interpretazione della domanda data dal giudice di merito. Circa il secondo, la questione della interpretazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, che aveva indotto in passato a pronunce conformi all'assunto dell'Ufficio, è stata risolta sulla base di una interpretazione testuale della disposizione di legge, la quale non impone, ma solo "consente" la impugnazione della mancata notificazione di un atto precedente autonomamente impugnabile unitamente all'atto successivo notificato.

Da ciò si deduce che la norma in questione non ha valore cogente nel senso della impugnazione cumulativa, ma lascia la scelta al contribuente tra la sola impugnazione dell'atto per il vizio concernente la mancata notifica di quello necessariamente precedente, e quella coinvolgente oltre l'atto consequenziale anche l'atto presupposto, con radicale contestazione del credito tributario vantato dalla Amministrazione.

Nella indubbia mancanza di chiarezza del testo legislativo, una diversa conclusione sarebbe contraria ai principi ispirativi del nuovo processo tributario, che tutelano i diritti del contribuente ed in specie quello di difesa, dando un immotivato vantaggio alla Amministrazione che, ove la impugnazione fosse necessariamente cumulativa, recupererebbe in via processuale una pretesa tributaria mancante di un presupposto necessario sotto il profilo sostanziale.

Anche il secondo motivo è quindi da rigettare. La sopravvenienza in corso di causa della decisiva pronuncia sopra citata costituisce valido motivo per la compensazione delle spese della presente fase di legittimità.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso della Amministrazione e compensa le spese di questa fase di giudizio.

Così deciso in Roma, il 6 marzo 2009.

Depositato in Cancelleria il 18 maggio 2009