



22729 16

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 723/2010

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 22729

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. BIAGIO VIRGILIO - Presidente - Ud. 24/05/2016
- Dott. ANTONIO GRECO - Consigliere - PU
- Dott. EMILIO IANNELLO - Consigliere -
- Dott. RAFFAELE SABATO - Rel. Consigliere -
- Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 723-2010 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) SPA, elettivamente domiciliato in (omissis)
 (omissis) , presso lo studio dell'avvocato
 (omissis) , rappresentato e difeso dall'avvocato
 (omissis) giusta delega a margine;

- *controricorrente* -

2016

1871

nonchè contro

(omissis) ;

- intimata -

avverso la sentenza n. 237/2008 della
COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di BRESCIA, depositata
l'11/11/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 24/05/2016 dal Consigliere Dott. RAFFAELE
SABATO;

udito per il ricorrente l'Avvocato (omissis) che ha
chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. TOMMASO BASILE che ha concluso per
l'accoglimento del ricorso.



723-2010

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO :

L' (omissis) s.p.a. ha notificato alla parte contribuente (omissis) (omissis) più avvisi di mora aventi ad oggetto Irpef, Ilor e contributo Ssn a seguito di cartelle esattoriali emesse per definitività di avviso di accertamento per l'anno di imposta 1993.

La commissione tributaria provinciale di Brescia ha accolto il ricorso della contribuente per avere la mancata notifica delle cartelle determinato la nullità degli avvisi di mora.

La sentenza, appellata dall'agenzia, è stata confermata dalla commissione tributaria regionale della Lombardia in Milano - sezione staccata di Brescia, che - ritenuta la legittimazione passiva dell'agenzia delle entrate - ha affermato l'illegittimità degli avvisi per mancata prova delle notifiche delle cartelle.

Avverso questa decisione l'agenzia propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, rispetto al quale la concessionaria per la riscossione resiste con controricorso. La parte contribuente non svolge difese. :

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - Con il primo motivo di ricorso, che si conclude con idoneo quesito di diritto, l'agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 4 cod. proc. civ., disapplicazione dell'art. 10 d. lgs. n. 546 del 1992. Sostiene che, a fronte di detta norma che impone che nel



processo tributario "è parte ... oltre al ricorrente, il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato", la sentenza censurata, affermando la legittimazione passiva dell'agenzia nel caso di specie, avrebbe applicato diversa e inesistente norma secondo cui la legittimazione sussisterebbe ogni qualvolta l'accoglimento del ricorso determini il "venir meno dell'obbligo di versamento, con sostanziale azzeramento del diritto dell'ufficio alla percezione dell'imposta" (così nella sentenza impugnata).

2. - Con il secondo motivo di ricorso, che si conclude con idoneo quesito di diritto, l'agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 cod. proc. civ., violazione di legge indicata nel disposto dell'art. 2697 cod. civ. in tema di onere della prova. Sostiene che, a fronte dell'avvenuta notificazione da parte della concessionaria per la riscossione delle cartelle, non avrebbe potuto la sentenza impugnata pronunciare nei confronti dell'agenzia sulla base delle conseguenze del mancato assolvimento dell'onere della prova relativo alla produzione delle notifiche non in suo possesso.

3. - Con il controricorso, la società concessionaria - ripercorso il quadro giuridico delle questioni - ha chiesto rigettarsi il ricorso per quanto di ragione.

4. - I due motivi sono infondati e vanno disattesi.

5. - E' ferma al riguardo ~~l'applicazione~~ da parte di questa corte l'affermazione del principio (fatto proprio in via consolidata dalle



pronunce successive a sez. un. n. 16412 del 2007) secondo cui, in tema di riscossione a mezzo di cartella di pagamento, allorché il contribuente possa contestare sia la pretesa tributaria che la cartella come atto consequenziale, è rimessa al contribuente stesso la scelta di impugnare tale ultimo atto, deducendone ad es. la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto, o contestando, in via alternativa, la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti. In entrambi i casi, la legittimazione passiva spetta all'ente titolare del credito tributario e non già al concessionario del servizio di riscossione, al quale, se è fatto esclusivo destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio il predetto ente, se non vuole rispondere dell'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario.

Il concessionario, poi, ai sensi dell'art. 10 del d. lgs. n. 546 del 1992, è parte quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili, nel caso - cioè - di vizi propri della cartella di pagamento e dell'avviso di mora. In tale ipotesi l'atto va impugnato chiamando in causa esclusivamente il concessionario, al quale è direttamente ascrivibile il vizio dell'atto, non essendo configurabile un litisconsorzio necessario con l'ente impositore (cfr. sez. 5, n. 5832 del 2011).



6. - L'impugnata sentenza ha affermato, per quanto detto conformemente al cennato indirizzo interpretativo di questa corte di legittimità, la legittimazione dell'ufficio. Ferma la spettanza di tale legittimazione all'agenzia, non è necessario esaminare se - nel concreto - corrisponda alla situazione giuridica dedotta in giudizio la statuizione secondo cui "le censure del contribuente, ove accolte, determinano il venir meno dell'obbligo di versamento, con sostanziale azzeramento del diritto dell'ufficio alla percezione dell'imposta" (così nella sentenza impugnata), espressione questa utilizzata nell'ambito della motivazione a sostegno dell'affermazione della legittimazione. Trattasi, invero, di una motivazione - eccedente la "ratio" dell'affermazione della legittimazione dell'agenzia delle entrate in controversie quale quella in esame - che può comunque ritenersi corretta a mezzo della presente decisione in sede di gravame, essendo per il resto il "decisum" conforme al diritto, ciò che assorbe e supera ogni eventuale esigenza di rimuovere in altro modo, nei confronti dell'agenzia che sottolinea tale esigenza, la cennata affermazione contenuta nella sentenza stessa afferente "il venir meno dell'obbligo di versamento", tema su cui effettivamente può ipotizzarsi, a seconda del concreto dipanarsi delle vicende della riscossione, che l'obbligo di versamento di quanto iscritto a ruolo possa persistere a carico della contribuente nei confronti del concessionario, che potrà rinnovare - se del caso e sussistendone i



presupposti - gli atti viziati, o che, pur eventualmente non potendo più il concessionario riscuotere, comunque resti ferma la soddisfazione della pretesa tributaria, a carico del solo concessionario, secondo le regole della riscossione - appunto - a mezzo di concessionario; temi questi, comunque, di cui non è investita la presente sede giudiziaria.

7. - Se quanto innanzi esposto consente di ritenere direttamente infondato il primo motivo, deve notarsi che il cennato quadro normativo consente anche di affermare l'infondatezza del secondo motivo, con cui si deduce violazione dell'art. 2697 cod. civ. in tema di onere della prova. Invero, nel sostenere che, a fronte dell'avvenuta notificazione da parte della concessionaria per la riscossione delle cartelle, la sentenza impugnata non avrebbe potuto pronunciare nei confronti dell'agenzia sulla base delle conseguenze del mancato assolvimento dell'onere della prova relativo alla produzione delle relate di notifica, in quanto queste non sono in suo possesso, ma sono tenute dal concessionario, la ricorrente non considera adeguatamente che, sia dal punto di vista sostanziale che da quello processuale, l'ordinamento tributario fornisce meccanismi giuridici adeguati affinché la prova sia comunque fornita.

In tal senso, dal punto di vista sostanziale, la riconduzione da parte della giurisprudenza (v. ad es. sez. 5, n. 21222 del 2006) della posizione del concessionario incaricato della riscossione del credito

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



portato dal ruolo alla figura dell'"adiectus solutionis causa" delineata dall'art. 1188 cod. civ., tenuto conto che - al di fuori del sistema tributario l'"adiectio" non fonda una legittimazione processuale dell'"adiectus", dovendo essere convenuto il creditore - convince del fatto che la problematica della disponibilità della documentazione afferente il credito, quali sono le relate di notifica, ricade nell'ambito dei rapporti interni tra creditore e "adiectus", senza che possa farsi valere nei confronti del debitore-contribuente la scelta di avere riscosso mediante "adiectio" invece che direttamente; e tali rapporti interni - in ampia parte disciplinati dalla legge, con norme integrate convenzionalmente - ben possono includere una disciplina tendente alla messa a disposizione delle relate in questione.

Dal punto di vista processuale, poi, l'ordinamento tributario - al fine di adattare la posizione dell'"adiectus" alle esigenze di correttezza - ha regolato mediante il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 10, la diretta legittimazione del concessionario quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili; anche al di fuori di tali ipotesi, come richiamato dalla citata sentenza delle sez. un. di questa corte, quando l'azione del contribuente per la contestazione della pretesa tributaria è svolta direttamente nei confronti dell'ente creditore, il concessionario è vincolato alla decisione del giudice nella sua qualità di "adiectus solutionis causa"; se la medesima azione è svolta nei



confronti del concessionario, questi, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, deve chiamare in causa l'ente titolare del diritto di credito (v. art. 39 d. lgs. n. 112 del 1999, secondo cui "il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite"). Il sistema è completato considerando l'articolo 23 del d. lgs. n. 546 del 1992, a mente del quale l'ente creditore, nel costituirsi in giudizio, può instare per la chiamata in causa di terzi: invero, nell'ipotesi in cui sia evocata in giudizio la sola amministrazione, questa – ove si confronti con problematiche probatorie della regolarità dell'azione demandata all'"adiectus" – potrà (oltre come detto a disciplinare "inter partes" la messa a disposizione di documentazione) chiamare in causa il concessionario, affinché quest'ultimo provveda direttamente in lite a produrre la necessaria documentazione probatoria (con le conseguenze di legge in caso di inadempimento). Della funzione della chiamata in causa a fini probatori, del resto, si mostra consapevole la stessa agenzia delle entrate che, con circolare del 17 luglio 2008, n. 51/E, ha fornito istruzioni per la gestione delle controversie nelle quali sia stata chiamata in causa soltanto l'agenzia delle entrate per questioni concernenti esclusivamente la regolarità e la validità degli atti dell'agente della riscossione, disponendo che l'ufficio eccipisce in



via preliminare il difetto di legittimazione passiva (eccezione destinata a confrontarsi però con gli indirizzi giurisprudenziali sopra cennati) e chiama, però, in causa il concessionario ex art. 23 cit.

Deriva da quanto sopra la piena conformità dell'attuale quadro normativo alla legge, con rigetto del motivo di ricorso, restando esentata questa corte dal valutare la circostanza che, in fatto, nella lite di specie il concessionario è stato presente in causa.

8. – Tenuto conto della ravvisata esigenza – pur rigettandosi il ricorso – di integrare la motivazione offerta nella sentenza impugnata, sussistono ragioni di equità per disporre la compensazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 24 maggio 2016.

Il consigliere est.

Il presidente

Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano PALUMBO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL, - 9 NOV 2016



Il Direttore Amministrativo
Stefano PALUMBO