



Civile Ord. Sez. 5 Num. 16285 Anno 2022

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione 19/05/2022

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

DOMENICO CHINDEMI

Presidente

GIACOMO MARIA STALLA

Consigliere rel.

GIUSEPPE LO SARDO

Consigliere

ANTONELLA DELL'ORFANO

Consigliere

MILENA D'ORIANO

Consigliere

ha pronunciato la seguente

Oggetto:

IRPEF ILOR

ACCERTAMENTO

Ud.12/05/2022

CC

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 18847/2018 R.G. proposto da:

██████████ domiciliata ex lege in ██████████ presso la
CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa
dall'avvocato ██████████ ██████████ ██████████ ██████████

- *ricorrente principale e ricorrente incidentale avverso diniego di condono* -
contro

Agenzia delle Entrate in persona del Direttore e legale rappresentante pro
tempore, ex lege domiciliato in Roma, Via dei Portoghesi 12, presso
l'Avvocatura dello Stato che lo rappresenta e difende in giudizio;

- *controricorrente* -

Rilevato che:

§ 1.1 ██████████ ha proposto due motivi di ricorso per la cassazione della
sentenza n. 10913 del 21.12.2017, con la quale la commissione tributaria
regionale della Campania, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittimi
due avvisi di iscrizione ipotecaria notificatili a seguito di altrettanti avvisi di
accertamento, non opposti, per Irpef 2007 e 2008.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha rilevato che:

- la ██████████ aveva contestato la legittimità degli avvisi di iscrizione ipotecaria in
questione in quanto non preceduti dalla notificazione degli avvisi di
accertamento, asseritamente mai venuti prima d'allora a sua conoscenza;



- tale eccezione era infondata dal momento che, diversamente da quanto osservato dal primo giudice, la notifica degli avvisi di accertamento era regolarmente avvenuta, ex artt.8, co, 2[^], e 14 l. 890/1982 (irreperibilità temporanea), mediante deposito presso l'ufficio postale (1.8.2013), invio RR di comunicazione avvenuto deposito (CAD), perfezionamento mediante "ritiro in ufficio del plico non recapitato" in data 12.8.2013.

Ha resistito con controricorso l'agenzia delle entrate con il patrocinio dell'Avvocatura Generale dello Stato.

La ████████ ha depositato memoria.

§ 1.2. Con il *primo motivo* di ricorso la ████████ ha lamentato 'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione' su punti decisivi della controversia; per non avere la CTR considerato che mancavano, agli atti della notificazione degli avvisi di accertamento, le cartoline di ricevimento delle comunicazioni di avvenuto deposito del plico presso l'ufficio postale (CAD), da ritenersi essenziali perché le cartoline di ritorno del primo invio ex l. 890/82 non recavano l'indirizzo della destinataria, ma solo il nome e la località di recapito. Ciò impediva di ritenere provato, da parte dell'agenzia delle entrate, il perfezionamento dell'iter notificatorio. Inoltre il plico non era mai stato ritirato dalla ricorrente, ma era rimasto giacente fino alla restituzione al mittente da parte di Poste Italiane al compimento del decimo giorno.

Con il *secondo motivo* si deduce – ex art.360, co.1[^], n.3) cod.proc.civ. – violazione e falsa applicazione dell'art.8 l. 890/82, stante il mancato perfezionamento della notificazione ex art.140 cpc allorquando, come nella specie, faceva difetto l'allegazione del ricevimento delle comunicazioni RR informative CAD citate.

La mancata notificazione dei prodromici avvisi di accertamento aveva fatto sì che essa ricorrente fosse venuta a conoscenza della pretesa impositiva solo con la notificazione degli avvisi di iscrizione ipotecaria, la quale doveva comunque ritenersi nulla per violazione del contraddittorio endoprocedimentale.

§ 1.3 Nelle more del giudizio e, precisamente, in data 23.5.2019, la contribuente presentava istanza di definizione agevolata della controversia pendente ex art.6 dl 119/18 conv.in l.136/18, provvedendo al pagamento delle rate a tale titolo previste, decorrenti dal 31.5.2019.



Con provvedimento n. 79069 notificato il 17.7.2020, l'agenzia delle entrate respingeva la domanda di definizione agevolata così proposta, con la seguente motivazione: "lite non definibile perché avente ad oggetto un atto dell'agente della riscossione (avviso iscrizione ipotecaria) e non un atto impositivo".

Avverso tale diniego la [REDACTED] proponeva avanti a questa Corte di Cassazione ricorso incidentale in opposizione, assumendo che si verteva di lite pendente nei confronti dell'agenzia delle entrate (parte in causa fin dal primo grado di giudizio), e che nella nozione - non tassativa ex art.19 d.lvo 546/92 - di 'atto impositivo' doveva rientrare qualsiasi atto (dunque anche l'avviso di iscrizione ipotecaria) con il quale l'amministrazione finanziaria portasse per la prima volta a conoscenza del contribuente la pretesa impositiva; così come infatti descritta negli avvisi ipotecari opposti, non preceduti dalla notificazione degli avvisi di accertamento o di altri atti prodromici.

L'agenzia delle entrate ha depositato controricorso al ricorso sul diniego di definizione, osservando che l'avviso di iscrizione ipotecaria non costituiva atto di imposizione, ma atto prodromico di garanzia del credito tributario; né poteva nella specie ritenersi che la contribuente avesse avuto contezza della pretesa sostanziale solo con la notificazione degli avvisi ipotecari, risultando dagli atti - come già ritenuto dalla CTR - la prova del perfezionamento della notificazione degli avvisi di accertamento Irpef.

§ 2. Nella peculiarità della fattispecie, la decisione del fondo della lite (legittimità degli avvisi di iscrizione ipotecaria) richiede, come antecedente logico e giuridico, la previa decisione sulla condonabilità della lite ex art.6 d.l.119/18 cit., a sua volta incentrata sulla natura - prettamente impositiva ovvero meramente cautelare e riscossiva - attribuibile agli avvisi stessi.

In ipotesi esclusa la natura impositiva, verrebbe infatti rigettato il ricorso proposto dalla contribuente avverso il diniego di definizione mentre, in ipotesi affermata questa natura, il giudizio verrebbe ad estinzione proprio in applicazione della disciplina condonistica richiamata.

Su questa osservazione il ricorso, già assegnato alla camera di consiglio del 16.3.21, veniva rinviato a nuovo ruolo in attesa della decisione delle Sezioni Unite sulla questione (dedotta con ordinanza di rimessione n. 1913/21)



concernente in generale il rapporto tra natura impositiva dell'atto e definibilità della lite per condono.

Intervenuta la decisione delle Sezioni Unite (sent. 18298/21), la causa veniva nuovamente assegnata alla decisione che segue.

§ 3. Con quest'ultima decisione è stato affermato il seguente principio di diritto: *"In tema di definizione agevolata, anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella emessa in sede di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, con la quale l'Amministrazione finanziaria liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a una controversia suscettibile di definizione ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018, conv. dalla l. n. 136 del 2018, qualora la predetta cartella costituisca il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo come tale impugnabile, ex art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva".*

Ciò posto, si ritiene che il ricorso incidentale avverso il diniego di condono sia, nella peculiarità del caso, infondato.

Come osservato dall'Amm.ne Finanziaria nella motivazione del diniego, la lite sul preavviso di iscrizione ipotecaria non è definibile, perché non si tratta di lite su atto impositivo bensì su atto avente ad oggetto (nell'ambito della fase riscossiva) il mero preannuncio di procedura cautelare di garanzia preordinata al recupero coattivo di un credito tributario ormai definitivamente accertato e non più contestabile.

Non sono dunque applicabili i, pur ampi, margini di definibilità ex art.6 d.l. 119/18 conv. in l. 136/18 così come stabiliti, però con riguardo alla cartella ex art.36 bis cit., dalla menzionata decisione di cui in Cass.SSUU n. 18298/21.

E neppure può qui sostenersi – sempre in applicazione del principio di diritto appena richiamato – che gli avvisi di iscrizione ipotecaria in questione abbiano concretato il primo atto di conoscenza della pretesa impositiva da parte della contribuente, visto quanto all'opposto ritenuto dalla Commissione Tributaria Regionale sull'avvenuto perfezionamento della notificazione dei prodromici avvisi di accertamento.

§ 4. Venendo, con ciò, alla confutazione di quest'ultimo convincimento così come formulata nel ricorso principale della ████████, emerge l'inammissibilità del



primo motivo, perché: - formulato in termini di insufficienza motivazionale e non come omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, così come oggi prescritto dalla sopravvenuta formulazione ex art.360, co. 1[^] n.5, cod.proc.civ., nell'interpretazione che ne è stata data (a valere anche per il ricorso in cassazione avverso sentenze del giudice tributario) da Cass.SSUU n. 8053/14; - volto a contrastare una risultanza fattuale (avvenuto perfezionamento dell'iter notificatorio mediante ritiro del plico presso l'ufficio postale) positivamente accertata dal giudice regionale nell'ambito della valutazione probatoria della documentazione in atti; valutazione probatoria qui non rivedibile quanto soltanto, eventualmente, passibile di revocazione ex art.395 n.4) cpc (tanto più che la stessa parte riferisce che, sul punto specifico, non vi fu contraddittorio in appello).

Infondato è il secondo motivo di ricorso principale, posto che esso non si fa carico della distinta disciplina notificatoria di cui al codice di rito (art.140 cod.proc.civ.) rispetto a quella a mezzo del servizio postale ex l. 890/82; essendosi sul punto osservato (Cass.n. 6089/20 ed altre) che: *"Le notifiche ex art. 140 c.p.c. presentano un regime che si discosta da quello di cui all'art. 8, comma 4, l. n. 890 del 1982, atteso che, mentre le notificazioni a mezzo del servizio postale si perfezionano decorsi dieci giorni dalla spedizione della raccomandata o al momento del ritiro del plico contenente l'atto da notificare, ove anteriore, viceversa, l'art. 140 c.p.c., all'esito della sentenza n. 3 del 2010 della Corte costituzionale, fa esplicitamente coincidere tale momento con il ricevimento della raccomandata informativa, reputato idoneo a realizzare, non l'effettiva conoscenza, ma la conoscibilità del deposito dell'atto presso la casa comunale e a porre il destinatario in condizione di ottenere la consegna e di predisporre le proprie difese nel rispetto dei termini eventualmente pendenti per la reazione giudiziale. Tale difformità non si espone a dubbi di legittimità costituzionale, posto che non è predicabile un dovere del legislatore ordinario di uniformare il trattamento processuale di situazioni assimilabili, essendo consentita una diversa conformazione degli istituti processuali a condizione che non siano lesi i diritti di difesa"*.

Nel caso in questione, come su riportato (§ 1.1), il giudice regionale ha appurato – dando puntuale ricostruzione, anche cronologica, dei momenti



fondamentali della procedura di notificazione concretamente espletata ex l. 890/82 cit. – che gli avvisi di accertamento prodromici erano stati effettivamente posti nella sfera di conoscibilità della contribuente, essendosi verificato il ritiro del plico (non recapitato per irreperibilità temporanea o relativa) presso l'ufficio postale.

Sulla base di questa ricostruzione fattuale – come detto, qui non validamente censurata nei limiti imposti dalla legge processuale - la disciplina legale di riferimento risulta dunque essere stata osservata e non violata, secondo quanto invece sostenuto nella doglianza in esame ex art.360, co. 1[^] n.3, cod.proc.civ. cit..

§ 5. Ne segue il rigetto tanto del ricorso incidentale sul diniego di condono quanto del ricorso principale, con condanna della ricorrente – in ragione di soccombenza – alla rifusione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte

- rigetta il ricorso principale;
- rigetta il ricorso incidentale avverso diniego di definizione lite;
- condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 2200,00 oltre spese prenotate a debito;
- v.to l'art. 13, comma 1 quater, D.P.R. n. 115 del 2002, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;
- dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente principale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art.13, se dovuto.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile, riunitasi con modalità da remoto in data 12 maggio 2022.

Il Presidente

Domenico Chindemi

