

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 12 aprile 2019, n. 10290

Rilevato che:

1. Con ricorso proposto alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, P.A. e F.I. impugnavano due cartelle di pagamento, entrambe notificate il 15/11/2003, rispettivamente al signor A. e alla signora I., per ICI relativa agli anni 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999, eccependo la omessa notifica dei relativi avvisi di accertamento e la decadenza dal potere impositivo.

In particolare, deducevano ed eccepevano di aver proposto querela di falso avverso le relate di notifica di tali avvisi di accertamento. Resistevano il Comune di Pompei ed il concessionario del servizio riscossione tributi (all'epoca Ebasan s.p.a.), il primo in particolare eccependo preliminarmente l'inammissibilità del ricorso, in quanto notificato oltre il termine di legge e, nel merito, la ritualità della notifica degli avvisi di accertamento.

2. Con sentenza n. 388/10, emessa il 5/7/2010, la commissione tributaria provinciale di Napoli dichiarava l'inammissibilità del ricorso.

3. Avverso tale sentenza proponevano appello i signori A. e I. sostenendo l'erroneità della declaratoria di inammissibilità e riproponendo gli stessi motivi di impugnazione già formulati in primo grado in relazione alla omessa notifica degli avvisi di accertamento. Il Comune appellato si costituiva chiedendo il rigetto dell'appello, mentre la Flasan s.p.a. rimaneva contumace.

4. Con sentenza n. 270/18/13, pronunciata il 25/9/2012 e depositata l'8/10/2013, la commissione tributaria regionale di Napoli, pur affermando l'ammissibilità del ricorso proposto in prime cure per essere stato notificato tempestivamente, tuttavia rigettava nel merito l'appello, ritenendo provata la rituale notifica degli avvisi di accertamento ed ininfluenza, nei confronti del notificante Comune, la falsità di tali notifiche dichiarata con sentenza n. 772/2011 emessa dal Tribunale di Torre Annunziata.

5. Avverso tale sentenza i contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi ed hanno depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Resiste con controricorso il Comune di Pompei.

Considerato che:

1. Preliminarmente devono essere esaminate le eccezioni sollevate con il controricorso dal Comune di Pompei, con le quali si è dedotto: - l'invalidità della procura alle liti posta a margine del ricorso per difetto del requisito della specialità; - l'inammissibilità del ricorso ex art. 360 bis c.p.c., in quanto la sentenza impugnata avrebbe deciso le questioni di diritto senza discostarsi dalla giurisprudenza di legittimità; - l'inammissibilità del ricorso ex art. 366 n. 4 c.p.c., non essendo stati esplicitate le ragioni di critica alla decisione impugnata; - l'inammissibilità del ricorso in quanto la censura mossa non tiene conto dell'insindacabilità, in sede di legittimità, dell'accertamento di fatto sul quale si fonda la sentenza impugnata, costituito dalla verifica della rituale notifica degli avvisi di accertamento effettuata dal giudice di merito. Tali eccezioni sono infondate.



1.1. Con riferimento al requisito della specialità della procura, il Comune controricorrente ne assume l'assenza richiamando un risalente orientamento di legittimità a mente del quale tale requisito può ritenersi soddisfatto solo quando dal contenuto della procura risulti espressamente il suo riferimento al giudizio di legittimità (Cass., sez. 2, 24/05/1995, n. 5700, Rv. 492415 – 01; Cass., sez. 2, 15/02/1996, n. 1155, Rv. 495848 - 01). Nel caso in esame la procura di cui si discorre risulta apposta al margine del ricorso ed è del seguente tenore "m' delego a rappresentarmi e difendermi nel presente giudizio, conferendo Vi all'uopo ogni più ampia facoltà di legge. Presto il consenso al trattamento dei cd. dati sensibili, ai sensi del d.lgs n. 196/2003. Eleggo con Voi domicilio presso il Vs. studio in Napoli alla Piazza Giovanni Bovio n. 14", senza alcun riferimento espresso al giudizio di legittimità; inoltre, detta procura è priva di data, oltre a non contenere l'elezione di domicilio in Roma, bensì a Napoli. Tali circostanze, tuttavia, non valgono ad escludere il carattere di specialità della procura, atteso che, come chiarito dalla Sezioni Unite di questa Corte e dalla successiva giurisprudenza di legittimità, superando il precedente orientamento citato dal controricorrente, la procura al difensore apposta a margine o in calce al ricorso per cassazione deve considerarsi conferita, salva diversa manifestazione di volontà, per il giudizio di cassazione atteso che, costituendo corpo unico con l'atto cui inerisce, esprime necessariamente il suo riferimento a questo e garantisce il requisito della specialità, essendo irrilevante la mancanza di uno specifico riferimento al giudizio di legittimità (Cass., SU., 24/11/2004, n. 22119, Rv. 578456 – 01; Cass., sez. 6-3, 22/01/2015, n. 1205, Rv. 634038 – 01). Neppure rileva la mancanza di data in calce alla procura, ove quest'ultima (come nel caso di specie) sia stata trascritta nella copia notificata del ricorso, atteso che la posteriorità del suo rilascio rispetto alla sentenza gravata si ricava dall'intima connessione con l'atto al quale accede, in cui la sentenza è menzionata, mentre la sua anteriorità rispetto alla notifica si desume dal contenuto della copia notificata del ricorso, così da risultare con certezza che essa è stata conferita in data anteriore a detta notifica (Cass., sez. 3, 02/04/2004, n. 6514, Rv. 571768 – 01; conf. Cass., sez. 1, 24/03/2006, n. 6687, Rv. 587985 – 01; Cass. sez. 3, 5/12/2014, n. 25725, Rv. 633679 – 01; Cass. sez. 2, 17/03/2017, n. 7014, Rv. 643376 - 01). Da tali principi, ai quali il Collegio intende dare continuità, deriva l'infondatezza della eccezione di invalidità della procura per difetto di specialità, non rilevando in contrario neppure la elezione di domicilio in Napoli, atteso che tale circostanza, sebbene non confermi, neppure consente di escludere univocamente e con certezza che la parte abbia inteso rilasciare procura per proporre il ricorso per cassazione (Cass., sez. 1, 7/07/2006, n. 15601, Rv. 591173 - 01); peraltro, la mancata elezione di domicilio nel comune di Roma non è una causa di nullità della procura, ma comporta la sola conseguenza che le notificazioni vengono effettuate al ricorrente presso la cancelleria della Corte di Cassazione ex art. 366, comma 2, c.p.c., salva la facoltà della parte intimata di effettuare validamente dette notificazioni anche presso il difensore domiciliatario con studio fuori Roma, atteso che il principio fissato dalla norma mira a tutelare non il ricorrente medesimo ma la controparte (Cass. sez. 3, 11/11/2005, n. 22895, Rv. 585451 - 01).

1.2. Con la seconda eccezione il Comune di Pompei sostiene che il ricorso per cassazione proposto dai signori A. e I. sarebbe inammissibile art. 360 bis c.p.c. in quanto la sentenza impugnata avrebbe deciso le questioni di diritto senza discostarsi dagli insegnamenti di questa Corte, ed in particolare dal principio, affermato da Cass., sez. 5, 19/5/2010, n. 12223 (non massimata), secondo il quale "la nullità della notifica deve



ritenersi sanata, per effetto del raggiungimento dello scopo dell'atto, nell'ipotesi in cui alla notifica invalida abbia fatto comunque seguito la conoscenza dell'atto da parte del destinatario, desumibile dalla tempestiva impugnazione del suddetto atto invalidamente notificato, ma non certo dall'impugnazione di un atto diverso, che nella definitività del primo trovi soltanto il suo presupposto, dovendo pertanto escludersi che il ricorso proposto avverso la cartella esattoriale emessa per la riscossione dell'importo risultante da un avviso di accertamento asseritamente definitivo sia idonea a sanare la nullità della notifica di quest'ultimo atto". Orbene, nel caso in esame (in cui la CTR ha ritenuto che, a fronte della ritualità delle notifiche degli avvisi di accertamento risultante dalla documentazione prodotta dal Comune di Pompei, non potesse produrre effetti negativi nei confronti di quest'ultimo la falsità delle relative relate accertata con sentenza), l'invocato precedente di legittimità si rivela inconferente, sia perché non riguarda affatto il caso delle conseguenze di una notifica le cui relate siano risultate false, sia perché si riferisce ad una ipotesi di notifica invalida (e non, in tesi, inesistente) seguita dalla conoscenza dell'atto da parte del destinatario, sia, e risolutivamente, perché afferma un principio affatto diverso, ossia che l'impugnazione della cartella esattoriale non è idonea a sanare la nullità della notifica del prodromico avviso di accertamento, mentre nella specie la CTR si è pronunciata sulla diversa questione del "se" la notifica degli avvisi di accertamento debba ritenersi valida nei rapporti con l'ente impositore, ancorché sia stata accertata la falsità delle relative relate, risolvendola in senso positivo.

1.3 Con la terza eccezione il Comune controricorrente sostiene l'inammissibilità del ricorso per violazione dell'art. 366 n. 4 c.p.c., in quanto non sarebbe dato comprendere l'errore di diritto asseritamente compiuto dal giudice di merito né quale sarebbe, secondo la prospettazione del ricorrente, al regola da applicare.

Come meglio sarà evidenziato nell'esaminare i motivi di ricorso, l'assunto risulta infondato, atteso che l'illustrazione dei motivi ben evidenzia le norme di legge che si assumono violate e le ragioni delle critiche mosse alla sentenza impugnata.

1.4 Ad avviso del Comune di Pompei, infine, il ricorso sarebbe inammissibile in quanto volto a censurare la sentenza con riferimento ad un accertamento di fatto (la ritualità delle notifiche degli avvisi di accertamento), come tale incensurabile in sede di legittimità. A sostegno di tale prospettazione, il resistente richiama il principio affermato da questa Corte secondo il quale, in caso di impugnazione, da parte del contribuente, della cartella esattoriale per l'invalidità della notificazione dell'avviso di accertamento, la Corte di cassazione non può procedere ad un esame diretto degli atti per verificare la sussistenza di tale invalidità, trattandosi di accertamento di fatto, rimesso al giudice di merito, e non di nullità del procedimento, in quanto la notificazione dell'avviso di accertamento non costituisce atto del processo tributario, ma riguarda solo un presupposto per l'impugnabilità davanti al giudice tributario della cartella esattoriale, potendo l'iscrizione a ruolo del tributo essere impugnata solo in caso di mancata o invalida notifica al contribuente dell'avviso di accertamento, a norma dell'abrogato art. 16, comma 3, del d.P.R. n.636 del 1972 e dell'art. 19, comma 3, del vigente d.P.R. n. 546 del 1992. (Sez. 5, Sentenza n. 18472 del 21/09/2016, Rv. 640973 - 01).

Nel caso in esame, tuttavia, non occorre alcun accertamento in fatto relativo alla regolarità della notifica degli avvisi di accertamento, poiché è pacifica la circostanza su cui si fonda la censura, ossia la falsità delle relative relate, circostanza accertata con



sentenza n. 772/2011 del Tribunale di Torre Annunziata, della quale dà atto la stessa sentenza impugnata. Non è il "fatto" dunque che con il ricorso si chiede di accertare, bensì la correttezza delle conseguenze giuridiche che da quest'ultimo ha tratto la sentenza della CTR, di qui l'infondatezza dell'eccezione.

2. Passando all'esame nel merito del ricorso, con il primo motivo si deduce la "violazione e/ o falsa applicazione di legge (art. 6, comma 1, legge 27 luglio 2000 n. 212; artt. 137 e ss. c.p.c.; art. 19 d.lgs. n. 546 /1992; art. 2700 c.c.) – invalidità delle cartelle esattoriali di pagamento oggetto di impugnativa per omessa notificazione de/presupposti avvisi di accertamento". I ricorrenti censurano la sentenza impugnata per aver ritenuto, in violazione delle norme indicate nell'intitolazione del motivo, la validità della cartelle di pagamento impuginate nonostante fosse stato accertato con sentenza passata in giudicato, a seguito di querela di falso proposta dagli stessi ricorrenti, la falsità delle notifiche degli avvisi di accertamento presupposti.

2.1. 11 motivo è fondato.

Costituisce principio consolidato quello secondo il quale l'efficacia probatoria della relata di notifica può essere posta nel nulla mediante la proposizione della querela di falso, esercitando l'ufficiale giudiziario pubbliche funzioni, con la conseguenza che i suoi atti soggiacciono alla disciplina di cui all'art. 2700 c.c., perchè attestanti le operazioni da lui compiute (Cass., sez. 3, 22/02/2010, n. 4193, Rv. 611799 – 01; Cass., sez. 1, 18/09/2003, n. 13748, Rv. 566944 - 01).

Una volta che, come nella specie, risulti giudizialmente accertata la falsità della relata, la notifica deve conseguentemente ritenersi tamquam non esset e, pertanto, inesistente. La sentenza impugnata ha violato tale principio là dove ha affermato la ritualità della notifica degli avvisi di accertamento sulla base della "documentazione agli atti prodotta dall'appellato Comune di Pompei", senza tener conto dell'esito della esperita querela di falso, il cui accertamento positivo ha avuto gli effetti di paralizzare l'efficacia probatoria delle relate in questione.

La CTR ha parimenti errato nella parte in cui ha ritenuto, proprio con riferimento a tale esito, che "la falsità delle notifiche dichiarate con la senten.za n. 772/2011 emessa dal Tribunale di Torre Annunziata non può produrre effetti negativi nei confronti del notificante Comune di Pompei ma può consentire all'interessato di esperire azione di rivalsa nei confronti degli autori dell'illecito": da un lato, infatti, una notifica inesistente non può produrre alcun effetto, né positivo né negativo; dall'altro, la responsabilità (e non la "rivalsa", come impropriamente affermato dalla CTR) nei confronti degli autori dell'illecito può essere fatta valere solo dal soggetto che ha subito un danno a causa dell'illecito medesimo, ossia, nella specie, dal Comune che aveva l'onere della notifica nei confronti del contribuente al fine di far valere la sua pretesa impositiva. Ciò posto, costituisce principio consolidato quello secondo il quale l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato.

Questa Corte ha altresì chiarito che, poiché tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta, consentita dall'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (nella specie, la cartella di pagamento), facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto (nella specie, l'avviso di accertamento o avviso di liquidazione) non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo per contestare radicalmente la pretesa tributaria, spetta al giudice di



merito, interpretando la domanda, verificare la scelta compiuta dal contribuente, con la conseguenza che, nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale (con eventuale estinzione della pretesa tributaria a seconda se i termini di decadenza siano o meno decorsi), nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza, o no, di tale pretesa (Cass., SU, Cass., 4/03/2008, n. 5791, Rv. 602254 – 01; Cass., sez. 5, 18/01/2018, n. 1144, Rv. 646699 - 01). Nella specie, pertanto, la sentenza impugnata deve essere cassata e, non occorrendo ulteriori accertamenti di fatto, poiché emerge dalla stessa sentenza, e non è controverso, che i ricorrenti hanno scelto di impugnare solo gli atti consequenziali (cartelle di pagamento), la causa può essere decisa nel merito ex art. 384 c.p.c., con accoglimento del ricorso originariamente proposto dai contribuenti, il quale è risultato fondato nel merito per difetto della notifica degli atti presupposti (avvisi di accertamento) dalle cartelle impugate.

3. L'esito dell'esame del primo motivo di ricorso assorbe il secondo motivo, con il quale è stata dedotta la "illegittimità della sentenza impugnata della CT. R. di Napoli per violazione e/o falsa applicazione di legge (art. 11, comma secondo, d.lgs. 1011211992 n. 504 e successive modifiche e integrazioni) – Decadenza dell'ente locale dal potere in/positivo", per aver i ricorrenti avuto conoscenza della pretesa impositiva di cui è causa solo il 15 novembre 2003, con la notifica delle cartelle esattoriali di pagamento. In particolare, viene precisato in ricorso, risulta maturata la decadenza dalla pretesa ICI relativa al triennio dal 1995 al 1997, mentre il credito ICI relativo al biennio 1998-1999 era stato pagato dai contribuenti, e quindi, estinto, come provato dalla ricevute prodotte in prime cure.

4. Le spese dei primi due gradi di giudizio devono essere compensate, tenuto conto che la notifica degli avvisi di accertamento venne tempestivamente richiesta dal Comune, sebbene non si perfezionò per cause ad esso non ascrivibili. Restano invece a carico del Comune soccombente le spese del presente grado.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originariamente proposto dai contribuenti e compensa le spese dei due gradi di merito;
- condanna il Comune resistente a pagare alla controparte le spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in complessivi 2.800,00, oltre rimb. forf. ed oneri accessori di legge.

