

CORTE DI CASSAZIONE  
Sentenza 27 ottobre 2022, n. 31879

#### Fatti di causa

1. D.Z. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a d un motivo, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia-sezione staccata di Foggia, di cui all'epigrafe , che ha accolto l' appello erariale avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Foggia che aveva accolto il ricorso proposto dallo stesso D.T. contro l'avviso d'accertamento in materia di Irpef di cui all'anno d'imposta 2007, che avevano imputato allo stesso contribuente un maggior reddito da lavoro autonomo. L' Agenzia delle entrate si è costituita al solo scopo di partecipare all'udienza. Il Procuratore Generale ha depositato conclusioni scritte chiedendo l'accoglimento del ricorso. E' stata disposta, con ordinanza del 18 maggio 2022, l'acquisizione del fascicolo del giudizio di merito, con conseguente rinvio a nuovo ruolo. All'esito è stata fissata l'odierna udienza.

#### Ragioni della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso , il contribuente censura la sentenza impugnata per « violazione e falsa applicazione del comb. disp. degli artt. 53, comma 2, e 22, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 546/1992 (in relazione all'art. 360, nn. 3 e 4, c.p.c.) per non avere il Giudice a quo dichiarato l'inammissibilità dell'appello».

Assume il ricorrente che l'Amministrazione appellante, al momento della propria costituzione nel giudizio di secondo grado, aveva prodotto il solo avviso di ricevimento del plico raccomandato contenente l'atto di appello notificato direttamente a mezzo posta , ma non anche la fotocopia della relativa ricevuta di spedizione della raccomandata. Pertanto, sostiene il ricorrente, la CTR avrebbe dovuto dichiarare l' inammissibilità dell'appello, anche in considerazione della circostanza che l'avviso di ricevimento prodotto non recava l'indicazione della data di spedizione della raccomandata in questione.

2. Il motivo è fondato e va accolto, dovendo formularsi il seguente principio, per le ragioni che infra si esporranno: « Nel processo tributario è inammissibile il ricorso (o l' appello), che sia stato notificato direttamente a mezzo del servizio postale universale, ove il ricorrente (o l'appellante), al momento della costituzione, non abbia depositato la ricevuta di spedizione del plico, o l'elenco delle raccomandate recante la data ed il timbro dell'ufficio postale, o l' avviso di ricevimento nel quale la data di spedizione sia asseverata dall'ufficio postale con stampigliatura meccanografica ovvero con proprio timbro datario. In difetto d ella produzione di tali documenti contestualmente alla costituzione il giudice, se non sussistono i presupposti della rimessione in termini, non può sanare l'inammissibilità ordinandone la successiva esibizione ai sensi dell'art. 22, comma 5, d.lgs. n. 546 del 1992, ed il tempestivo perfezionamento della notifica a mezzo posta del ricorso (o dell'appello) può ritenersi provato soltanto se la ricezione del plico sia certificata dall'agente postale come avvenuta entro il termine di decadenza per l'impugnazione dell'atto (o della sentenza).».

Così dispone l'art. 22 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546:« 1. Il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d'inammissibilità deposita, nella segreteria della commissione tributaria adita, l'originale del ricorso notificato a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di



*procedura civile ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale. 2 .L'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce a norma dell'articolo seguente. 3 .In caso di consegna o spedizione a mezzo di servizio postale la conformità dell'atto depositato a quello consegnato o spedito è attestata conforme dallo stesso ricorrente. Se l'atto depositato nella segreteria della commissione non è conforme a quello consegnato o spedito alla parte nei cui confronti il ricorso è proposto, il ricorso è inammissibile e si applica il comma precedente. 4 .Unitamente al ricorso ed ai documenti previsti al comma 1, il ricorrente deposita il proprio fascicolo, con l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato, se notificato, ed i documenti che produce, in originale o fotocopia. 5 .Ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti di cui ai precedenti commi.».*

Come questa Corte ha già chiarito, « Nel processo tributario costituisce motivo d'inammissibilità del ricorso (o de ll' appello ), che sia stato notificato direttamente a mezzo del servizio postale universale, il fatto che il ricorrente (o l'appellante), al momento della costituzione entro il termine di trenta giorni dalla ricezione della raccomandata da parte del destinatario, deposita l' avviso di ricevimento del plico e non la ricevuta di spedizione, purché nell'avviso di ricevimento medesimo la data di spedizione sia asseverata dall'ufficio postale con stampigliatura meccanografica ovvero con proprio timbro datario. Solo in tal caso, infatti, l' avviso di ricevimento è idoneo ad assolvere la medesima funzione probatoria che la legge assegna alla ricevuta di spedizione; invece, in loro mancanza, la non idoneità della mera scritturazione manuale o comunemente dattilografica della data di spedizione sull'avviso di ricevimento può essere superata, ai fini della tempestività della notifica del ricorso (o dell'appello), unicamente se la ricezione del plico sia certificata dall'agente postale come avvenuta entro il termine di decadenza per l'impugnazione dell'atto (o della sentenza)»(Cass., SU, 29/05/2017, n. 13452; conforme, ex plurimis, da ultimo Cass.11/08/2022, n. 24726).

Nel caso di specie ( come l'appellato contribuente aveva dedotto già nelle memorie depositate innanzi la CTR ) l'Agenzia appellante , al momento della costituzione nel giudizio di secondo grado, aveva prodotto copia dell' avviso di ricevimento del plico raccomandato contenente l'atto di appello, il quale recava come data di ricezione il 23 aprile 2012 (ossia successivamente alla scadenza del termine semestrale per impugnare la sentenza di primo grado, pubblicata il 20 ottobre 2011).

Lo stesso avviso di ricevimento non conteneva l'indicazione della data di spedizione asseverata dall'ufficio postale, tantomeno apposta con stampigliatura meccanografica ovvero con proprio timbro datario. L'appellante Ufficio, inoltre, aveva contestualmente prodotto copia dell'«elenco dei pieghi raccomandati e assicurati retail consegnati a Poste italiane», sprovvista tuttavia del timbro datario di ricezione ed accettazione da parte dell'ufficio postale, e quindi comunque inidonea a dare la prova della data di spedizione della notifica a mezzo posta , in difetto dell'attestazione di attività compiute da un pubblico agente nell'esercizio delle sue funzioni di ricezione(cfr. Cass. 19/07/2019, n. 19547).

Il ricorso, pertanto, era inammissibile ai sensi dell'art. 22, commi 1 e 2, d.lgs. n. 546 del 1992.

3. Non vale, ad impedire l'inammissibilità, eccepita dall'appellato e comunque rilevabile d'ufficio, la successiva produzione delle copie della « ricevuta di ritiro corrispondenza» e del predetto «elenco», munitestavolta di timbro datario dell' ufficio postale, avvenuta dopo l'ordinanza della CTR del 4 novembre 2013, che ha rinviato l'udienza di trattazione dell'appello « a ffinché l'Agenzia produca, anche in visione, l'originale dell'atto di invio delle raccomandate o nota dell'ufficio postale con la data di trasmissione.».



Tale provvedimento è stato adottato dalla CTR a seguito della richiesta dell'appellante di un rinvio «per verificare in Posta la data di partenza della raccomandata contenente l'appello al contribuente», mentre la controparte si era opposta al rinvio (cfr. verbale d'appello del 4 novembre 2013). Va infatti ricordato che, secondo questa Corte, «Nel giudizio tributario, la prova della tempestività della costituzione in giudizio del ricorrente (o dell'appellante) entro trenta giorni dalla spedizione dell'atto introduttivo a mezzo del servizio postale deve essere fornita contestualmente a detta costituzione, al fine di consentire la verifica officiosa delle condizioni di ammissibilità del procedimento. (Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha confermato la decisione impugnata che aveva ritenuto inammissibile il gravame proposto dall'Agenzia delle entrate che aveva depositato la distinta attestante la data di spedizione della raccomandata soltanto all'udienza).»(Cass.11/06/2018, n. 15182).

Pertanto, la produzione documentale in questione, avvenuta dopo la costituzione dell'appellante, ed all'esito di un rinvio ad hoc dell'udienza, non ha impedito l'inammissibilità già maturatasi. Tanto meno, poi, era nei poteri della CTR prorogare, di fatto, il relativo termine perentorio - espressamente dettato a pena d'inammissibilità del ricorso dall'art. 22, commi 1 e 2, d.lgs. n. 546 del 1992- per la produzione(anche) della fotocopia della ricevuta della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale. Invero il comma 5 del predetto art. 22, nel disporre che « Ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti di cui ai precedenti commi.», appare, sotto il profilo letterale, presupporre che, comunque, le produzioni documentali prescritte dai commi precedenti, consentite anche in copia, siano già avvenute, e che siano sorte contestazioni tra le parti, alla cui soluzione sia funzionale la sollecitazione alla produzione degli stessi documenti in originale, per ogni necessaria verifica. E' peraltro noto a questo Collegio che la giurisprudenza di legittimità ha in passato affermato che « La chiave di volta dell'intero regime delle inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio tributario va individuato nel quinto comma dell'art. 22 D.Lgs. 546/92 ("ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e dei documenti di cui ai precedenti commi"), il quale stabilisce una sorta di possibile causa di esclusione della sanzione dell'inammissibilità (da intendersi, come si è detto, quale vera e propria extrema ratio ) quando vi sia modo di accertare la sostanziale regolarità dell'atto e l'osservanza delle regole processuali fondamentali.» (Cass.17/12/2014, n. 26560, in motivazione, in tema di mancata produzione in giudizio dell'istanza di rimborso, in caso di ricorso del contribuente contro il silenzio-rifiuto; conforme Cass. 12/10/2016 , n. 20612 , in tema di deposito dell'atto impugnato , la cui mancata produzione determini incertezza in ordine alla tempestività del ricorso). Tuttavia, questi ultimi arresti riguardano fattispecie processuali nelle quali la sanzione dell'inammissibilità non è espressamente comminata dal legislatore, e, nella loro motivazione, fanno leva proprio sulla differenza testuale rispetto al deposito dei documenti ( l'originale del ricorso notificato ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale) richiesto invece esplicitamente a pena d'inammissibilità dall'art. 22, primo comma, d.lgs. n. 546 del 1992.

Pertanto, i presupposti dell'orientamento in questione non riguardano il caso sub iudice. Infine, deve rilevarsi che per quanto l'istituto della rimessione in termini, previsto dall'art. 153, comma 2, cod. proc. civ., trovi applicazione( alla luce dei principi costituzionali di tutela delle garanzie difensive e del giusto processo, in caso di decadenza dai poteri processuali interni al giudizio o a situazioni esterne al suo svolgimento, quale la decadenza dal diritto di impugnazione) anche nel giudizio tributario (Cass. 21/02/2020 , n. 4585 , ex plurimis ) , tuttavia esso presuppone comunque una tempestiva istanza della parte che assuma di essere incorsa nella decadenza da un'attività processuale per causa ad



essa non imputabile, non potendo il giudice, di propria iniziativa, rimettere in termini il contribuente (Cass. 01/03/2019, n. 6102).

Nel caso di specie, l'ordinanza della CTR che ha rinviato l'udienza per la produzione dei documenti in questione non contiene alcun riferimento alla rimessione in termini, né comunque ad un'istanza in tal senso dell'appellante, né all'apprezzamento di ipotetiche condizioni che potessero giustificarla. Tanto meno tali elementi si ricavano dalla predetta richiesta di rinvio dell'appellata, dalla sentenza d'appello o dalle difese erariali.

4. Tanto premesso, va quindi accolto il ricorso e, accertata l'inammissibilità dell'appello erariale, la sentenza impugnata va cassata senza rinvio ai sensi dell'art. 382, terzo comma, ultimo periodo, cod. proc. civ., in quanto il processo d'appello non poteva proseguire (Cass.12/04/2019, n. 10322, in tema di inammissibilità dell'appello proposto con atto notificato direttamente a mezzo del servizio postale, ove, nel termine previsto dall'art. 22, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, non venga depositato il relativo avviso di ricevimento e la sentenza di appello non abbia rilevato tale radicale vizio processuale).

5. Le spese del merito si compensano e quelle di legittimità seguono la soccombenza.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, compensa le spese dei giudizi di merito e condanna la resistente al pagamento, in favore del ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

