

Giurisprudenza - CORTE DI CASSAZIONE -

Ordinanza 14 settembre 2025, n. 25168

Avvisi di accertamento - Intimazione di pagamento - Contribuente - Giudicato esterno - Notifica - Residenza - Art. 140 c.p.c. - Rigetto

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle entrate Riscossione notificava a St.Ni. l'intimazione di pagamento n. (...) basata sugli avvisi di accertamento n. (...) IRPEF e IVA ALTRO 2009, n. (...) IVA e IRPEF Altro 2010, n (...) IVA e IRPEF 2011.

Il contribuente impugnava gli avvisi dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma.

La Commissione adita, con sentenza n. 13134/31/2019, accoglieva parzialmente il ricorso del contribuente, annullando l'atto (...) per vizio di notifica e confermando, nel resto, la pretesa impositiva.

2. Avverso tale pronuncia il contribuente proponeva atto di appello.

Resisteva l'Ufficio con appello incidentale.

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, con sentenza n. 5228/2022, depositata il 18 novembre 2022, respingeva l'appello principale e accoglieva l'appello incidentale dell'Ufficio.

3. Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

Resiste l'Ufficio con controricorso.

4. Il ricorso è stato avviato alla trattazione camerale ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

Il Pubblico Ministero ha depositato una requisitoria scritta, con la quale ha chiesto di accogliere, nei limiti di cui in motivazione, il primo e il secondo motivo di ricorso.

Il contribuente ha depositato una memoria illustrativa.

Ragioni della decisione

1. Preliminarmente va disattesa la richiesta di riunione, essendovi trattazione nella medesima udienza dei procedimenti per cui è stata avanzata l'istanza, giacché le controversie sono relative ad atti di accertamento diversi.

Nel giudizio di cassazione, le finalità di economia processuale e di uniformità delle decisioni relative a casi identici, cui è ispirato l'obbligo della riunione previsto dall'art. 151 disp. att. c.p.c., come sostituito dall'art. 19, lett. f), del D.Lgs. n. 40 del 2006, possono utilmente essere perseguite, in mancanza di un espresso riferimento della predetta disposizione al giudizio di legittimità, anche attraverso la trattazione di più cause riunibili nella medesima udienza e davanti allo stesso giudice, verificandosi in tale evenienza una situazione sostanzialmente assimilabile a quella del *simultaneus processus* in senso tecnico (Cass. n. 25288/2023).

Si evidenzia, inoltre, che la produzione di una copia incompleta della pronuncia impugnata non è causa di improcedibilità del ricorso, consentendo il testo allegato agli atti, unitamente al ricorso introduttivo, di dedurre con certezza l'oggetto della controversia e le ragioni poste a fondamento della pronuncia (Cass. n. 29523/2024; Cass. n. 14347/2020).

La rilevata incompletezza sarebbe in ogni caso emendabile in ossequio all'insegnamento che fa salva procedibilità del ricorso allorché, mancando la copia della sentenza prodotta di alcune pagine, "sia possibile ricostruirne in maniera sufficiente il contenuto, ove altra sua copia autentica, riprodotte il

testo integrale della decisione, risulti contenuta nel fascicolo d'ufficio, ovvero sia stata prodotta dal resistente (Cass. n. 8764/2003), essendovi, nella specie, copia integrale della sentenza impugnata nel fascicolo telematico d'ufficio a cui ha accesso questa Corte.

Occorre considerare, peraltro, che, come ha recentemente osservato questa Corte (Cass. n. 9873/2025), la giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo (Corte EDU, X.L. c. Francia, n. 15567/20, parr. 46-47, 9 giugno 2022; e, più di recente, Corte EDU, P. e altri c. Italia, 23 maggio 2024, n. 37943/17 e altri 2, par. 68) ha riconosciuto l'importanza che la digitalizzazione della giustizia ha per gli Stati contraenti e ha rilevato che le tecnologie digitali possono contribuire a una migliore amministrazione della giustizia, ma ha al contempo sottolineato che l'imposizione di requisiti per presentare documenti elettronicamente deve essere proporzionata all'obiettivo legittimo perseguito, introducendo una sorta di principio di "precauzione" nel valutare i limiti formali di ammissibilità, che devono sostanzialmente tenere conto dello scopo perseguito e di quello effettivamente raggiunto.

2. Ciò posto, con il primo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 97 Cost., 2909 c.c., 324 c.p.c., 60 D.P.R. 602/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. per non aver la Corte di giustizia tributaria considerato l'eccezione di giudicato esterno rappresentato dalla sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 3132/2020.

In subordine si deduce la violazione e falsa applicazione delle norme di diritto ex art. 360 n. 3 c.p.c. con riguardo agli artt. 112, 115, 116, 139, 140, 148 e 160 c.p.c. - 2697 c.c. - 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, L. 890/82.

Il ricorrente ritiene di dover censurare il capo della sentenza nella parte in cui ha stabilito che ha ritenuto rituale la notifica dei tre avvisi di accertamento, oggetto di causa.

Il motivo di impugnazione in fase di gravame aveva ad oggetto sia la corretta esecuzione o meno delle formalità dell'art. 140 c.p.c., sia la contestazione del luogo della effettuata notifica.

Il contribuente ha contestato la circostanza per la quale risultava assolutamente noto all'erario notificante il fatto che la residenza di via (...) non fosse effettiva e che, invece, l'erario avesse piena cognizione della residenza / domicilio presso cui il contribuente riceveva regolarmente gli atti.

Deduce, al riguardo, che molteplici avvisi relativi a tasse di registro, emessi dall'Agenzia delle entrate di Roma e correttamente notificati al contribuente nel proprio domicilio di R, via (...), dopo che l'ente impositore - accertata la sua irreperibilità in T ha cancellato negli atti ablativi l'erroneo indirizzo di residenza in T.

Si deduce altresì l'incapacità della documentazione prodotta a dimostrare l'effettiva notificazione degli avvisi di accertamento, sottesi alla impugnata intimazione di pagamento n. (...) (violazione degli artt. 148 c.p.c. e 2967 c.c.).

2.1. Il motivo è inammissibile e comunque infondato.

Il ricorrente non coglie la ratio decidendi e non si confronta con l'affermazione della sentenza impugnata, confermativa sul punto della sentenza di primo grado, secondo la quale il ricorso introduttivo, per la parte concernente gli avvisi di accertamento nn. (...) e (...), era inammissibile per violazione del divieto del ne bis in idem, in quanto detti atti impositivi erano già oggetto di altro procedimento, definito con sentenza di primo grado.

Tale affermazione, contenuta nella sentenza di primo grado n. 13134/2019, era stata censurata in sede di appello dal contribuente, ma analoga censura non è stata riproposta con il ricorso per cassazione.

Pertanto, deve ritenersi formato il giudicato interno sulla inammissibilità del ricorso introduttivo avverso quella parte della intimazione di pagamento fondata sugli avvisi di accertamento in questione.

Va quindi presa in esame unicamente la censura relativa alla notificazione dell'avviso di accertamento (...).

In tema di giudicato, qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico ed uno dei due sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica, ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza con autorità di cosa giudicata, preclude il

riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, e ciò anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo (Cass. n. 27013/2022; Cass. n. 11314/2018; Cass. n. 5478/2013).

Al riguardo, sotto il profilo dedotto dell'effettività della residenza non può esservi alcun giudicato esterno da far valere nel presente giudizio alla luce della sentenza invocata perché ogni procedimento notificatorio è a sé stante e non si discute in questa sede del "medesimo" procedimento, su cui sarebbe potuto cadere il giudicato.

La notifica del presente ricorso e della sentenza passata in giudicato fanno riferimento a periodi diversi e a procedimenti notificatori differenti.

Rappresenta sostanzialmente un obiter l'affermazione secondo cui nella sentenza passata in giudicato - dove si ha rilievo a una notifica effettuata nel 2017 quando è risultato sconosciuto al medesimo indirizzo - si afferma genericamente che sin dal 2015 gli atti venivano regolarmente notificati a Roma.

Non ricorre, pertanto, la soluzione di questioni di fatto e di diritto relative a un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, che forma la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza con autorità di cosa giudicata.

L'eccezione riguarda elementi mutevoli (la residenza) e atti diversi, notificati in periodi distinti.

Del tutto irrilevante è la deduzione che in altri casi avvisi emessi dall'Agenzia delle entrate di siano stati notificati al contribuente nel domicilio indicato di R, via (...).

Inammissibile, comunque, è la censura sul luogo di residenza, perché c'è un accertamento in fatto della Commissione tributaria regionale sulle risultanze anagrafiche (Cass. n. 18472/2016), peraltro non contestato dal contribuente che si limita a evidenziare il luogo della sua attività lavorativa.

Nel caso di specie non è infatti smentito che sulla base delle evidenze anagrafiche a disposizione dell'amministrazione gli avvisi di accertamento erano stati notificati proprio nell'indirizzo di T. A R aveva sede lo studio professionale del ricorrente.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, la notificazione dell'atto di citazione eseguita nell'ufficio ubicato nel comune di residenza risultante dai registri anagrafici è nulla, per violazione dell'ordine tassativo dei luoghi cui all'art. 139 c.p.c., allorquando il trasferimento altrove del destinatario risulti ritualmente denunciato ex artt. 44 c.c. e 31 disp. att. c.c., cioè attraverso una doppia dichiarazione, opponibile ai terzi di buona fede, perché fatta sia al comune di provenienza, con indicazione del luogo in cui s'intende fissare la nuova dimora abituale, sia a quello di destinazione, e detto vizio non può essere sanato se non dalla costituzione in giudizio del convenuto (Cass. n. 8252/2024).

Nel caso di specie, tuttavia, non risulta esservi stata una nuova iscrizione in un comune diverso.

La pronuncia evidenzia, inoltre, che gli avvisi sono stati regolarmente notificati per compiuta giacenza.

3. Con il secondo motivo si prospetta la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 58 D.P.R. 633/1972, degli artt. 139, 140 c.p.c., 60 D.P.R. n. 602/1973, nonché violazione della L. n. 890/1982 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., per non aver la Corte di giustizia tributaria rigettato l'appello principale sul presupposto che il contribuente fosse tenuto a comunicare all'Amministrazione la variazione del proprio domicilio.

3.1. Il motivo è inammissibile.

Vengono dedotte questioni di fatto in merito alla ritualità della notifica - da considerare, invero, nei limiti del giudicato interno, come evidenziato nell'esame del primo motivo - di cui si chiede un nuovo e inammissibile apprezzamento in sede legittimità, essendo onere del contribuente comunicare l'eventuale cambio di residenza, che nella specie non risulta essere stato effettuato.

4. Con il terzo motivo si prospetta la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 91 e 92 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., per aver la Corte di giustizia tributaria condannato l'appellante al pagamento delle spese di lite nonostante l'Ufficio non fosse stato rappresentato in giudizio da un avvocato del libero Foro ma da un proprio funzionario.

4.1. Il motivo è infondato.

Secondo la consolidata giurisprudenza di questa S.C., nel processo tributario, all'Amministrazione finanziaria che sia stata assistita in giudizio da propri funzionari o da propri dipendenti, in caso di vittoria della lite, spetta la liquidazione delle spese, la quale deve essere effettuata mediante applicazione della tariffa ovvero dei parametri vigenti per gli avvocati, con la riduzione del venti per cento dei compensi ad essi spettanti, atteso che l'espresso riferimento ai compensi per l'attività difensiva svolta, ora contenuto nell'art. 15, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 546 del 1992, ma comunque da sempre previsto da detto articolo, conferma il diritto dell'ente alla rifusione dei costi sostenuti e dei compensi per l'assistenza tecnica fornita dai propri dipendenti che siano legittimati a svolgere attività difensiva nel processo (Cass. n. 1019/2024; Cass. n. 27634/2021).

5. Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115 del 2002, sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dell'art. 13, comma 1-bis, del D.P.R. n. 115 del 2002, se dovuto.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 8.200,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115 del 2002, sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dell'art. 13, comma 1-bis, del D.P.R. n. 115 del 2002, se dovuto.