

---

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) – Francesca PROIETTI (Magistrato) – Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

---

## **Ripartizione delle attribuzioni tra sezioni: sussiste un criterio di identità tra la sezione della commissione tributaria che provvede sulla domanda cautelare e quella che pronuncia sul merito?**

*Le regole di ripartizione delle attribuzioni tra le sezioni dello stesso ufficio giudiziario non integrano questioni di competenza, né, in ogni caso, la loro eventuale violazione, anziché determinare una mera irregolarità, è idonea a ripercuotersi sulla validità degli atti e, quindi, del procedimento e della sentenza che lo conclude, a meno che ciò non sia espressamente previsto dalla legge: e dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 47, letto anche in combinato disposto con le altre norme del processo tributario, non è dato ricavare alcun elemento da cui trarre il criterio della necessaria identità tra la sezione della commissione tributaria che provvede sulla domanda cautelare e quella che pronuncia sul merito della controversia.*

**Cassazione civile, sezione tributaria, sentenza del 12.11.2014, n. 24058**

...omissis...

xxxxxx. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia indicata in epigrafe, con la quale, rigettando l'appello del contribuente, è stata, da un lato, dichiarata infondata l'istanza di autotutela presentata dal medesimo in ordine ad avviso di accertamento e successiva cartella di pagamento relativi ad IRPEF dell'anno 1995, e, dall'altro, inammissibile la domanda di annullamento dei predetti atti.

Il giudice d'appello ha ritenuto in sintesi, per quanto qui interessa, che: a) il fatto che la sezione della CTP di Pavia che aveva pronunciato, accogliendola, sull'istanza di sospensione dei provvedimenti impugnati era stata diversa da quella che aveva deciso il merito della controversia non ha comportato alcuna nullità di quest'ultima pronuncia; b) la domanda di annullamento dell'avviso di accertamento e della cartella di pagamento per nullità delle notifiche - che sarebbero state effettuate illegittimamente con la procedura di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), - è inammissibile per tardività, in quanto proposta per la prima volta unitamente al ricorso avverso il diniego di autotutela, cioè in data 28 maggio 2006, pur avendo il contribuente avuto piena conoscenza dei provvedimenti impugnati nel dicembre 2005, tramite richiesta di accesso agli atti; c) la domanda di annullamento del diniego di autotutela, pur ammissibile, è infondata poiché nel rifiuto dell'esercizio dell'autotutela non è ravvisabile alcuna violazione dei principi di buona amministrazione e la circostanza che il contribuente, secondo la sua prospettazione, non avesse potuto avere effettiva conoscenza dell'avviso di accertamento a causa di errori relativi alla conoscibilità della sua residenza riguarda attività estranee all'amministrazione finanziaria.

L'Agenzia delle entrate ha depositato atto di costituzione.

Con il primo motivo, il ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 e ss., 25, 26, 27, 47 e 59, sostenendo che, qualora, come avvenuto nella fattispecie, la decisione sulla domanda cautelare di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato sia adottata, ex art. 47 cit., da una determinata sezione della commissione tributaria provinciale adita e la decisione sul merito della causa da una sezione diversa, si verifica l'illegittimità della composizione del collegio di quest'ultima decisione, con conseguente obbligo del giudice d'appello di rimettere la causa al primo giudice, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 59, comma 1, lett. c) - recte, d).

Con il secondo motivo, la stessa censura è posta con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Premesso che è corretta la denuncia proposta con riguardo all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, avendo essa ad oggetto un error in procedendo, i motivi sono infondati.

Il ricorrente sembra configurare, in sostanza, una sorta di incompetenza funzionale del collegio che ha deciso il merito della causa, in quanto appartenente a sezione diversa da quella di cui faceva parte il collegio che aveva deciso sull'istanza cautelare.

La tesi non è condivisibile, per l'assorbente ragione che le regole di ripartizione delle attribuzioni tra le sezioni dello stesso ufficio giudiziario non integrano questioni di competenza, né, in ogni caso, la loro eventuale violazione, anziché determinare una mera irregolarità, è idonea a ripercuotersi sulla validità degli atti e, quindi, del procedimento e della sentenza che lo conclude, a meno che ciò non sia espressamente previsto dalla legge: e dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 47, letto anche in combinato disposto con le altre norme del processo tributario, non è dato ricavare alcun elemento da cui trarre il criterio della necessaria identità tra la sezione della commissione tributaria che provvede sulla domanda cautelare e quella che pronuncia sul merito della controversia.

Con il terzo motivo, è nuovamente denunciata la nullità della sentenza impugnata per ulteriore violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 59, nella parte in cui - comma 1, lett. a) - prevede che il giudice d'appello deve rimettere la causa al primo giudice quando ritenga che questo abbia erroneamente negato la propria giurisdizione.

Il motivo è infondato.

La CTP di Pavia, infatti, non ha affatto negato la giurisdizione del giudice tributario, limitandosi a rilevare l'improponibilità della domanda, non rientrando, a suo avviso, il diniego di autotutela nell'elenco degli atti impugnabili contenuto nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 (cfr. Cass., sez. un., n. 3774 del 2014).

Con il quarto motivo, il ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18, 19, 20 e 21, censurando la sentenza impugnata nella parte in cui il giudice d'appello ha dichiarato inammissibili per tardività le domande di annullamento dell'avviso di accertamento e della cartella di pagamento, avendo il contribuente proposto l'impugnazione nel maggio 2006, oltre il termine di sessanta giorni decorrenti dalla piena conoscenza degli atti, avvenuta nel dicembre 2005, a seguito di domanda di accesso agli atti.

Formula il quesito di diritto "se, in mancanza di valida notifica dell'avviso di accertamento o della cartella esattoriale, il termine per impugnarli D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex artt. 18, 19, 20 e 21 decorra dalla loro piena conoscenza da parte del ricorrente, ovvero gli atti rimangano sempre impugnabili, anche per denunciare l'invalidità della notifica stessa, e possano essere impugnati unitamente ad atti successivi".

Col quinto mezzo, è denunciata la nullità della sentenza ex artt. 112 e 132 cod. proc. civ., chiedendo "se sia viziata da omessa pronuncia la sentenza che, ritenendo erroneamente tardiva l'impugnazione, ometta di pronunciare sulla domanda concernente la nullità degli atti impugnati".

Con il settimo motivo, ci si duole della contraddittorietà e illogicità della motivazione sul fatto controverso e decisivo della intervenuta decadenza del contribuente dalla facoltà di impugnare gli atti anzidetti.

Il quarto motivo va rigettato, previa correzione della motivazione della sentenza, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., u.c., con assorbimento del quinto e del settimo.

In primo luogo, va rilevato un difetto di specificità del quesito (e del motivo), nella parte in cui, nell'invocare la possibilità di impugnare gli atti tributari anche per denunciare l'invalidità della loro notificazione, non chiarisce se nella concreta fattispecie la detta invalidità sia stata (come sembrerebbe dalla lettura del ricorso) l'unico vizio censurato. Il punto è dirimente, poiché, se così fosse, ne deriverebbe, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, l'inammissibilità del ricorso, alla stregua del principio secondo cui le condizioni di validità dell'atto impositivo, quali prescritte dalle relative norme, vanno tenute distinte (logicamente e cronologicamente) dalle condizioni di validità della sua notificazione; pertanto, l'irritualità della notificazione può essere fatta valere dal contribuente unicamente al fine di eccepire la decadenza dell'amministrazione dalla possibilità di esercitare la pretesa tributaria, o la prescrizione dell'azione, ovvero al fine di dimostrare la tempestività dell'impugnazione dell'atto, altrimenti il contribuente non ha interesse a dedurre un vizio della notificazione che non ridonda, di per sé, in vizio dell'atto (Cass. nn. 3936 del 2002, 16407 del 2003, 527 del 2007).

In secondo luogo, e nel merito, è vero che, ai sensi dell'art. 19, comma 3, ultimo periodo, "la mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto impugnato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo", ma la norma si riferisce chiaramente agli atti appartenenti alla sequenza procedimentale dettata dalla legge al fine di rendere possibile l'efficace esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente (cfr. Cass., sez. un., n. 5791 del 2008), e, quindi, esclusivamente agli atti che siano collegati da un rapporto di

giuridica consequenzialità (per cui si configura un nesso di successione tra atto presupposto, prodromico, e atto susseguente), non anche alla ipotesi in cui l'atto impugnato, come - nella specie - il diniego di autotutela, sia del tutto autonomo ed estraneo alla detta sequenza procedimentale.

Col sesto motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 564 del 1994, art. 2-quater (convertito in L. n. 656 del 1994), nonché del conseguente D.M. n. 37 del 1997; è formulato il seguente quesito di diritto: "se sia validamente respinta un'istanza di autotutela D.L. 30 settembre 1994, n. 564, ex art. 2-quater basata sulla nullità della notifica degli atti cui l'istanza stessa si riferisce, senza che l'amministrazione abbia considerato la sussistenza e gli effetti attuali della nullità, limitandosi a valutare la propria eventuale diretta responsabilità o la sussistenza e la rilevanza di eventuali errori colpevoli della stessa amministrazione nella sua causazione, ovvero se, in tal caso, il diniego di autotutela risulti viziato per errore sui presupposti di fatto e di diritto, difetto di istruttoria e di motivazione e manifesta ingiustizia".

Il motivo è infondato.

Come rilevato dal giudice di merito, questa Corte ha affermato il principio secondo il quale, con riferimento all'impugnazione degli atti di rifiuto dell'esercizio del potere di autotutela da parte dell'Amministrazione finanziaria, il sindacato del giudice deve riguardare, ancor prima dell'esistenza dell'obbligazione tributaria, il corretto esercizio del potere discrezionale dell'Amministrazione, nei limiti e nei modi in cui esso è suscettibile di controllo giurisdizionale, che non può mai comportare la sostituzione del giudice all'Amministrazione in valutazioni discrezionali, né l'adozione dell'atto di autotutela da parte del giudice tributario, ma solo la verifica della legittimità del rifiuto dell'autotutela, in relazione alle ragioni di rilevante interesse generale che, ai sensi del D.L. 20 settembre 1994, n. 564, art. 2-quater, convertito dalla L. 30 novembre 1994, n. 656, e del D.M. 11 febbraio 1997, n. 37, art. 3, ne giustificano l'esercizio (Cass., sez. un., n. 7388 del 2007).

A ciò può aggiungersi che l'esercizio del potere di autotutela è previsto nei soli casi "in cui sussista l'illegittimità dell'atto o dell'imposizione" (D.M. n. 37 del 1997, art. 2, comma 1 cit.), non anche, quindi, allorché l'istante faccia valere un vizio attinente alla notificazione dell'atto (vizio distinto, come detto sopra, da quelli concernenti la validità dell'atto).

In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Non v'è luogo a provvedere sulle spese.

p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 25 giugno 2014.

La Nuova **Procedura Civile**  
Direttore Scientifico: Luigi Viola

**ADMAIORA**  
Editrice

La Nuova Procedura Civile