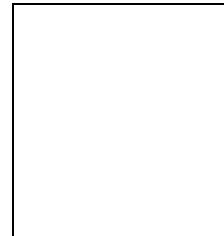


Civile Ord. Sez. 5 Num. 22799 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: CHIECA DANILO
Data pubblicazione: 06/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15085/2023 R.G., proposto da
PACI DIEGO, rappresentato e difeso dall'avv. Salvatore Lo Giudice;
-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE, in persona del Direttore
pro tempore, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale
dello Stato;

-controricorrente-

avverso la SENTENZA DELLA CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI
SECONDO GRADO DELLA SICILIA n. 40/2023 depositata il 3 gennaio
2023;

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 17 giugno 2026
dal Consigliere Danilo Chieca;

FATTI DI CAUSA

1. Diego Paci impugnava dinanzi alla Commissione Tributaria
Provinciale (CTP) di Agrigento la cartella di pagamento n.
29120150003248949 notificatagli da Riscossione Sicilia s.p.a., unitamente
al ruolo esattoriale incorporato e all'avviso di accertamento n.

T120927423118132670000001/D emesso nei suoi confronti dall'Agenzia delle Entrate in relazione all'anno d'imposta 2011.

1.1 A sostegno della spiegata opposizione deduceva plurimi vizi degli atti impugnati e delle relative notificazioni ed eccepiva, altresì, la decadenza dell'esercizio del potere di riscossione per decorso del termine di cui all'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973.

2. Il giudice adito respingeva il ricorso.

3. La decisione veniva successivamente confermata dalla Corte di giustizia tributaria (CGT) di secondo grado della Sicilia, la quale, con sentenza n. 40/2023 del 3 gennaio 2023, rigettava l'appello della parte privata, condannandola alla rifusione delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle Entrate – Riscossione (ADER), costituitasi in giudizio nella qualità di successore *ex lege* di Riscossione Sicilia s.p.a.

4. Contro questa sentenza Diego Paci ha proposto ricorso per cassazione affidato a sette motivi.

5. L'ADER ha resistito con controricorso.

6. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c..

Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo e il secondo motivo di ricorso è denunciata la nullità dell'impugnata sentenza, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c.:

(i) per violazione o falsa applicazione dell'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992, dell'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. e dell'art. 118 disp. att. c.p.c.;

(ii) per violazione o falsa applicazione dell'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. e dell'art. 111, sesto comma, Cost.

1.1 Si assume che la pronuncia di secondo grado sarebbe assistita

da una motivazione solo apparente nelle parti in cui apoditticamente afferma:

(a) l'infondatezza delle censure volte a far valere vizi propri dell'impugnata cartella di pagamento, illustrate in successiva memoria e nelle note allegate al verbale di udienza del 7 dicembre 2022;

(b) la regolarità della notificazione della cartella di pagamento, contestata dall'appellante con specifiche argomentazioni.

1.2 I due motivi, che possono essere esaminati insieme per la loro stretta connessione, sono infondati.

1.3 Dopo aver riassunto le critiche rivolte dall'appellante Paci alla decisione di primo grado, la Corte territoriale ha spiegato in modo chiaro e perfettamente intelligibile le ragioni per le quali le doglianze attinenti alla notificazione e a pretesi vizi propri della cartella di pagamento non potevano essere accolte.

1.4 In proposito, i giudici regionali hanno osservato quanto segue:

- la notificazione della cartella era affetta da nullità per essere stata eseguita da un operatore di posta privata sprovvisto del relativo titolo abilitativo nel periodo intercorrente fra l'entrata in vigore della direttiva n. 2008/6/CE del Parlamento e del Consiglio del 20 febbraio 2008 e il regime introdotto dalla legge n. 124 del 2017;

- tale nullità doveva, tuttavia, ritenersi sanata per raggiungimento dello scopo dell'atto, avendo il contribuente proposto tempestiva impugnazione contro di esso;

- «[i]n tema di atti d'imposizione tributaria, la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento, ma una condizione integrativa d'efficacia, sicché la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocabilmente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso per l'esercizio del potere all'Amministrazione finanziaria [...]»;

- «[n]el caso di specie la cartella di pagamento e[ra] stata tempestivamente impugnata e non e[ra] neppure contestata la sua mancata ricezione da parte del contribuente, che si e[ra] limitato ad eccepire l'inesistenza della notificazione dell'atto, da lui pienamente conosciuto e prodotto in giudizio, a motivo della qualifica soggettiva dell'operatore postale [...]»;

- «[q]uanto al maturarsi della decadenza dalla potestà impositiva» in fase di riscossione, doveva farsi riferimento alla sentenza delle Sezioni Unite di questa Corte n. 40543/2021, nella quale è stato affermato che «[...] il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti, né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione [...]», con la conseguenza che, «[...] per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli elementi necessari ai fini della notifica dell'atto e non quella, eventualmente successiva, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente [...]»;

- alla luce di ciò, poiché «[d]alla stessa produzione effettuata dal difensore del contribuente in primo grado [...] risulta[va] che il procedimento di notificazione era iniziato ben prima del 31.12.15», corrispondente al termine fissato dall'art. 25, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 602 del 1973, si appalesavano «[...] infondate le eccezioni finalizzate a privare di ogni effetto la notificazione della cartella di pagamento al fine di rilevare la decadenza dalla potestà impositiva»;

- in ordine ai pretesi vizi propri della cartella, occorreva tener presente che:

(a) «[i]n tema di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, è legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta,

senza necessità di emettere avviso di accertamento, quando la verifica sia meramente cartolare e non implichi valutazioni, ciò che avviene quando essa si fonda sul solo riscontro obiettivo tra i dati formali contenuti nella dichiarazione dei redditi e le informazioni sul contribuente reperibili nell'anagrafe tributaria e sulle incongruità riscontrate dal suddetto riscontro [...]»;

(b) «[p]er quanto riguarda le sanzioni, in caso di mancato ricevimento del cd. avviso bonario, il contribuente può chiedere il pagamento in misura ridotta [...] nel termine di 30 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, senza che tale omesso invio abbia alcuna conseguenza sulla sua posizione»;

(c) «[...] nel caso di accertamento ex art. 36 bis d.P.R. n. 600/1973 le ragioni e l'ammontare dell'imposta sono da rinvenirsi nella stessa autoliquidazione operata dal contribuente, per cui null'altro poteva aggiungersi [nella fattispecie in esame], fermo restando che la cartella di pagamento non deve contenere un'autonoma motivazione e che il suo contenuto è predeterminato dalla legge attraverso le varie fonti secondarie»;

(d) «[...] il contribuente è [...] in grado di verificare la correttezza del calcolo operato dall'Amministrazione finanziaria, una volta conosciuta la sorte capitale ed il periodo di calcolo degli interessi, perché la misura degli interessi è quella fissata dalla legge in relazione ai vari periodi»; né egli «[...] potrebbe comunque esimersi dal rifare il calcolo e dal controllare l'esattezza dei parametri rispetto al dato normativo, anche qualora fosse indicata la misura degli interessi periodo per periodo, ove dubbi della correttezza dell'operato dell'Amministrazione finanziaria».

1.5 Come si evince dalla trascrizione che precede, la motivazione della sentenza è tutt'altro che apparente, consentendo di ricostruire agevolmente l'iter logico-giuridico seguito dal collegio di secondo grado per la formazione del proprio convincimento.

Essa raggiunge, quindi, pienamente la soglia del c.d. «minimo

costituzionale» imposto dall'art. 111, sesto comma, Cost., la cui inosservanza è suscettibile di determinare la nullità della sentenza anche nel nuovo quadro normativo risultante a séguito della riformulazione dell'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c. disposta dall'art. 54, comma 1 lett. b), del d.l. n. 83 del 2012, conv. dalla legge n. 134 del 2012, secondo il consolidato insegnamento di questa Corte regolatrice risalente agli arresti delle Sezioni Unite nn. 8053-8054/2014.

2. Con il terzo mezzo è lamentata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione o falsa applicazione dell'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999, dell'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 112 c.p.c.

2.1 Si rimprovera alla CGT di secondo grado di aver omesso di pronunciare sul motivo di appello con il quale era stato dedotto che, non avendo l'agente della riscossione provveduto a chiamare in causa l'ente impositore, era rimasta indimostrata l'esistenza del «[...] *titolo esecutivo posto a fondamento dell'iscrizione a ruolo esattoriale*».

2.2 Il motivo, da inquadrare più correttamente nel paradigma del numero 4 dell'art. 360, primo comma, c.p.c., siccome diretto a far valere un preteso *error in procedendo* commesso dai giudici *a quibus*, è privo di pregio.

2.3 Anzitutto non è dato comprendere quale interesse abbia l'odierno ricorrente a sollevare questa censura, visto che l'unica parte ipoteticamente pregiudicata dall'omessa chiamata in causa dell'Agenzia delle Entrate sarebbe da individuare nell'agente della riscossione, tenuto a rispondere in proprio delle eventuali conseguenze sfavorevoli della lite, ai sensi dell'art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999.

2.4 Va, inoltre, osservato che la censura presenta profili di oscurità espositiva, risultando perciò carente dei requisiti prescritti a pena di inammissibilità dall'art. 366, primo comma, numeri 3 e 6, c.p.c., giacché, da un lato, si sostiene che l'impugnata cartella di pagamento sarebbe

stata emessa a séguito di controllo automatizzato ex art. 36-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, e quindi senza essere stata preceduta dall'emissione di un avviso di accertamento, dall'altro, si lascia intendere che il titolo dell'iscrizione a ruolo sarebbe costituito da un prodromico atto impositivo.

2.5 Fermo quanto precede, la decisione adottata dalla Corte territoriale implica, in tutta evidenza, la reiezione della perplessa e contraddittoria censura ora in scrutinio, avendo il collegio di seconde cure accertato che la cartella faceva séguito al controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente per l'anno 2011 e nel contempo precisato che «[...] è *legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta, senza necessità di emettere avviso di accertamento, quando la verifica sia meramente cartolare e non implichi valutazioni* [...]», come appunto nel caso di specie.

2.6 A fronte di un simile impianto argomentativo, non si sarebbe in ogni caso al cospetto di un'omessa pronuncia, bensì di un implicito rigetto del motivo non specificamente preso in esame, superato dalla soluzione logico-giuridica accolta dai giudici di merito (cfr. Cass. n. 12476/2024, Cass. n. 21520/2025, Cass. n. 9596/2026).

3. Con il quarto e il quinto motivo è prospettata, a norma dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c.:

(i) la violazione o falsa applicazione degli artt. 12 e 18 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché degli artt. 81, 83, 101 e 115 c.p.c.;

(ii) la violazione o falsa applicazione degli artt. 12 e 18 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché degli artt. 77, 81, 83, 101 e 115 c.p.c..

3.1 Si imputa alla CGT di secondo grado di non aver rilevato d'ufficio:

(a) l'inammissibilità dell'atto di controdeduzioni depositato da Riscossione Sicilia s.p.a. nel giudizio di primo grado, derivante dall'omessa produzione di una valida procura *ad litem* e della delibera del consiglio di amministrazione con cui il legale rappresentante dell'ente era stato autorizzato al rilascio del mandato difensivo alla dott.ssa Antonina Papia;

(b) l'inammissibilità dell'atto di costituzione di Riscossione Sicilia s.p.a. nel giudizio d'appello, conseguente al mancato deposito di copia conforme all'originale della procura sostanziale rilasciata dal presidente al direttore generale dell'ente, il quale aveva conferito il mandato *ad litem* al difensore, avv. Marina Vajana, e di copia della delibera del consiglio di amministrazione con la quale quest'ultimo era stato autorizzato alla delega del potere rappresentativo.

3.2 I motivi, suscettibili di congiunta disamina per la loro comune inerenza al tema della regolarità della costituzione di una delle parti in causa, sono inammissibili per difetto di interesse, non avendo il ricorrente chiarito quale concreto pregiudizio sarebbe a lui derivato dai vizi processuali dedotti, considerato che sia nel procedimento di primo grado sia in quello d'appello l'agente della riscossione aveva assunto la veste di mero resistente e che l'eventuale dichiarazione della sua contumacia non avrebbe di certo comportato l'automatico annullamento degli atti impugnati, né una diversa distribuzione degli oneri probatori fra i contendenti.

Non risulta, peraltro, allegato che la CTP abbia reso a carico del Paci statuizione di condanna al pagamento delle spese di prime cure, mentre, per quanto attiene a quelle di secondo grado, dalla lettura della qui gravata pronuncia si ricava che l'appellante è stato condannato a rifonderle alla sola ADER.

Nel descritto contesto, nemmeno ai limitati fini del regolamento degli oneri di lite può dunque ritenersi sussistente in capo alla parte impugnante il requisito di cui all'art. 100 c.p.c..

4. Con il sesto e il settimo mezzo è denunciata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c.:

(i) la violazione o falsa applicazione dell'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché degli artt. 101 e 106 c.p.c.;

(ii) la violazione o falsa applicazione degli artt. 12 e 18 del d.lgs. n.

546 del 1992, nonché degli artt. 77, 81, 83, 101 e 115 c.p.c.

4.1 Si sostiene che la CGT di secondo grado avrebbe dovuto dichiarare inammissibile l'atto di intervento spiegato nel giudizio di secondo grado dall'ADER nella qualità di successore *ex lege* di Riscossione Sicilia s.p.a., perché:

(a) non notificato alla parte appellante;

(b) non accompagnato dalla produzione di copia conforme all'originale della procura sostanziale rilasciata dal Direttore dell'Agenzia al dott. Fabio Giordano, che aveva conferito il mandato al difensore, avv. Marina Vajana, e di una valida procura *ad litem* munita delle sottoscrizioni autografe del soggetto conferente e del difensore nominato.

4.2 Anche questi due motivi si prestano a uno scrutinio unitario per la comunanza delle questioni trattate.

4.3 Rispetto ad essi, a differenza di quanto si è appena detto in ordine alle analoghe questioni concernenti Riscossione Sicilia s.p.a., è ravvisabile in capo al Paci l'interesse ad impugnare la sentenza d'appello, onde veder annullata la sua condanna al pagamento delle spese di secondo grado in favore dell'ADER.

4.4 Cionondimeno, le sollevate doglianze si rivelano prive di fondamento.

4.5 Ai sensi dell'art. 43, comma 3, ultimo periodo, del d.lgs. n. 546 del 1992 (corrispondente all'attuale art. 92, comma 3, ultimo periodo, del d.lgs. n. 175 del 2024), la parte colpita dall'evento interruttivo o i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie o partecipando alla discussione, assistiti, ove necessario, da difensore incaricato nelle forme prescritte.

La norma - applicabile anche al giudizio d'appello in virtù del rinvio contenuto nell'art. 61 del d.lgs. n. 546 del 1992 (ora art. 115 del d.lgs. n. 175 del 2024) alle disposizioni dettate per il procedimento di primo grado - non prevede la notificazione alle altre parti dell'atto di costituzione del

successore, sicché la contraria tesi propugnata dal ricorrente non trova appiglio nella disciplina del processo tributario; né appare pertinente il richiamo da lui fatto al principio di diritto espresso da questa Corte in tema di intervento del successore nella fase di legittimità (cfr. Cass. n. 7441/2011, Cass. n. 3471/2016, Cass. n. 26864/2018), siccome esclusivamente riguardante il giudizio di cassazione, caratterizzato da peculiare specialità.

4.6 Per il resto, va notato che l'atto di intervento in parola - come si ricava dall'esame del relativo testo, riprodotto nel corpo del ricorso - riportava il nominativo del soggetto conferente il mandato (Fabio Giordano) e gli estremi della procura speciale con la quale quest'ultimo era stato delegato dal Direttore dell'ente all'esercizio del potere di rappresentanza.

4.7 Giova, a questo punto, rammentare che, per costante orientamento di questa Corte regolatrice, colui il quale ha conferito il mandato al difensore in nome e per conto di una persona giuridica non è onerato di dimostrare la sua qualità, neppure nel caso in cui l'ente si sia costituito in giudizio per mezzo di persona diversa dal legale rappresentante, in quanto i terzi hanno la possibilità di verificare il potere rappresentativo consultando gli atti soggetti a pubblicità legale, sicché spetta a loro fornire la prova negativa.

Al riguardo è stato precisato che, nella sola ipotesi in cui il potere di rappresentanza abbia origine da un atto non soggetto a pubblicità legale, incombe a chi agisce l'onere di dimostrarne l'esistenza, a condizione, però, che la controparte abbia sollevato una tempestiva e specifica eccezione, non essendo il giudice tenuto a svolgere di sua iniziativa accertamenti in ordine all'effettivo possesso della qualità spesa dal rappresentante (cfr. Cass. Sez. U. n. 20596/2007, Cass. Sez. U. n. 31963/2021; nello stesso senso, *ex ceteris*, Cass. n. 9925/2025, Cass. n. 15914/2025).

Non si è, inoltre, mancato di sottolineare che i poteri rappresentativi

dei procuratori dell'imprenditore derivano da un atto che risulta di generale conoscibilità, dovendo essere iscritto nel registro delle imprese in forza del rinvio operato dall'art. 2209 c.c. alla disciplina dell'institore di cui agli artt. 2206 e 2207 del medesimo codice, onde compete a chi intende contestarne la sussistenza l'onere di formulare una puntuale eccezione, senza limitarsi all'uso di formule generiche o dubitative (cfr. Cass. n. 16474/2024, Cass. n. 26256/2024, Cass. n. 27347/2024, Cass. n. 11255/2026).

4.8 Alla luce del riferito indirizzo nomofilattico, al quale va data continuità, deve escludersi che la CGT di secondo grado fosse tenuta ad accertare l'esistenza del potere di rappresentanza in capo al soggetto che in nome e per conto dell'ADER aveva rilasciato il mandato difensivo all'avv. Vajana, non emergendo dalla lettura del ricorso che nel giudizio d'appello il Paci avesse tempestivamente sollevato una specifica eccezione in proposito e non avendo egli nemmeno in questa sede chiarito perché non fosse possibile verificare *aliunde*, attraverso la consultazione di registri pubblici, la qualifica di procuratore speciale dell'ente dichiaratamente rivestita da tale soggetto (per un'analogia fattispecie vedasi Cass. n. 11255/2026).

4.9 Quanto, infine, all'apparente mancanza delle firme autografe del soggetto conferente il mandato *ad litem* e del difensore nominato, la controricorrente ha prontamente ribattuto che entrambe le sottoscrizioni erano state legittimamente apposte in forma digitale e a tale rilievo non ha fatto séguito alcuna replica nella memoria illustrativa depositata dalla parte impugnante ai sensi dell'art. 380-*bis*.1, primo comma, terzo periodo, c.p.c.

4.10 Per le ragioni esposte, il ricorso deve essere respinto.

5. Le spese del presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

6. Stante l'esito dell'impugnazione, viene resa nei confronti del

ricorrente l'attestazione contemplata dall'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002 (Testo unico in materia di spese di giustizia).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente a rifondere dall'Agenzia delle Entrate - Riscossione le spese del giudizio di legittimità, liquidate in complessivi 3.000 euro, oltre ad eventuali oneri prenotati a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002 (Testo unico in materia di spese di giustizia), dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per la proposta impugnazione, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 17 giugno 2026.

Il Presidente
Lucio Napolitano