

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24089 Anno 2026

Presidente: NONNO GIACOMO MARIA

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 27/07/2026

Oggetto: Tributi

ORDINANZA

Sul ricorso n. 2720 del ruolo generale dell'anno 2018 proposto

Da

Libera Maria Luciani rappresentata e difesa, in forza di procura speciale in calce al controricorso, dall'Avv.to Mario Alfonso Follieri (CF: FLLMLF73H16E716J);

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle entrate- Riscossione, in persona del Presidente *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

-**controricorrente**-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia, sezione staccata di Foggia n. 2079/27/2017 depositata in data 12 giugno 2017;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 luglio 2026 dal Consigliere Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera;

FATTI DI CAUSA

1. Libera Maria Luciani propone ricorso, affidato a tre motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe con cui la Commissione tributaria regionale della Puglia, sezione staccata di Foggia, aveva rigettato l'appello proposto nei confronti dell'Agenzia delle entrate- Riscossione, in persona del Presidente *pro tempore*, avverso la sentenza n. 505/07/2015 della Commissione tributaria provinciale di Foggia che aveva rigettato il ricorso proposto dalla suddetta contribuente, titolare di strutture ricettive, avverso sette intimazioni di pagamento notificate da Equitalia sud s.p.a. conseguenti alla decadenza da due maxi piani di rateizzazione, accordati a fronte un uguale numero di cartelle di pagamento, a causa della crisi economica che aveva colpito il settore turistico-alberghiero.

2. In punto di diritto, per quanto di interesse, la CTR - nel confermare la sentenza di primo grado - ha osservato che: 1) era infondata l'eccezione di nullità delle impugnate intimazioni di pagamento per difetto di motivazione (*per relationem*), stante la mancata allegazione degli atti prodromici, atteso che le presupposte cartelle risultavano essere state già notificate alla contribuente; 2) quanto alla eccepita irragionevolezza e indeterminatezza dell'aggio di riscossione, lo stesso era stato indicato nella misura prevista per legge per fare fronte alle spese di gestione del servizio di riscossione, non potendo, in ogni caso, essere considerato un aiuto di Stato; 3) quanto alla eccepita illegittima determinazione degli interessi di mora in violazione dell'art. 1283 c.c. per gli effetti anatocistici delle rateazioni del piano di ammortamento derivanti dall'applicazione del metodo c.d. "alla francese", trattavasi di censura che la contribuente avrebbe potuto fare valere al momento della formazione del piano di rateizzazione delle cartelle di pagamento e non in sede di opposizione alle intimazioni di pagamento

in questione, e in ogni caso, era da escludere l'eccepito effetto anatocistico nella capitalizzazione in base al metodo di ammortamento "alla francese" (secondo cui gli interessi vengono calcolati sul residuo capitale nominale via via decrescente).

3. Resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate-Riscossione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 3, comma 3, della legge n. 241/1990 e 7 della legge n. 212/2000 per avere la CTR – nel condividere acriticamente la motivazione del giudice di prime cure- rigettato erroneamente l'eccezione di nullità delle intimazioni di pagamento per difetto di motivazione (*per relationem*) in assenza dell'allegazione degli atti prodromici (cartelle di pagamento) essendo nel frattempo intervenuti i piani dilazione che avevano trasformato l'originaria obbligazione tributaria contenuta nel titolo esecutivo, con conseguente necessità da parte della contribuente di confrontare la pretesa iniziale del concessionario rispetto a quella ultima intimata, decurtata dei pagamenti intervenuti nel corso delle suddette rateizzazioni.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Va, in proposito, ricordato che l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento, imposto dall'art. 56, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972, è soddisfatto ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, e, quindi, di contestarne efficacemente l'an" ed il "*quantum debeatur*", e ciò può fare anche *per relationem*, ovvero mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, purché ne riproduca il contenuto essenziale, in quanto l'obbligo di allegazione di cui all'art. 7, comma 1, ultima parte, della legge n. 212 del 2000 deve intendersi riferito ai soli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza (Cass. n. 23923 del 2016; n. 9323 e n. 28713 del 2017; n. 19615 e n. 20248 del 2018; n. 29289 del 2018); peraltro, secondo il consolidato orientamento di legittimità, in tema di motivazione *per relationem* degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1,

della L. n. 212 del 2000, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'Amministrazione finanziaria ogni documento richiamato nella motivazione di esso, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia già avuto integrale e legale conoscenza per effetto di precedente comunicazione. Parimenti l'art. 42, secondo comma, ultima parte, del d.P.R. n. 600 del 1973, stabilisce che solo se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale (Cass. n. 28713 del 2017; n. 407 del 2015; n. 18073 del 2008; v. da ultimo, Cass. n. 14995 del 2020).

1.3. Nella sentenza impugnata, la CTR si è attenuta ai suddetti principi di diritto nel ritenere che, nella specie, non era ravvisabile la nullità delle impugnate intimazioni di pagamento per difetto di motivazione (*per relationem*) in assenza di allegazione degli atti prodromici atteso che – come già osservato dal giudice di prime cure – le presupposte cartelle di pagamento erano state già notificate alla contribuente come non era stato dalla stessa contestato.

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omessa o insufficiente motivazione della sentenza impugnata su un fatto controverso e decisivo per la controversia avendo la CTR omesso di prendere posizione sulla specifica eccezione – riproposta dalla contribuente nell'atto di appello – in ordine, oltre alla irragionevolezza e alla sproporzione degli importi richiesti a titolo di aggio, alla mancanza di motivazione delle impugnate intimazioni di pagamento sulle modalità di calcolo di quest'ultimo (misura, tasso e base di calcolo). In particolare, ad avviso della ricorrente, la CTR non avrebbe spiegato le ragioni per le quali, pur difettando gli atti impugnati degli elementi per effettuare il conteggio del compenso richiesto a titolo di aggio, quest'ultimo non doveva ritenersi sproporzionato rispetto al servizio di semplice notifica reso dal concessionario di riscossione.

2.1. Il motivo si profila inammissibile nella parte in cui denuncia il difetto di motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio in quanto trattasi di vizio non più censurabile in virtù della nuova formulazione dell'art. 360 n. 5. cpc, come modificato dal decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv.

dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, applicabile *ratione temporis* nella specie (v. nello stesso senso, Cass. n. 30948 del 2018); invero, anche a volere ricondurre la censura al vizio specifico denunciabile per cassazione in base alla nuova formulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., lo stesso concerne *l'omesso esame di un fatto storico*, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, primo comma, n. 6, e 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass. S.U. n. 8053 del 07/04/2014; conf. Cass. n. 21257 del 08/10/2014; Cass. n. 23828 del 20/11/2015; Cass. n. 23940 del 12/10/2017; Cass. n. 22598 del 25/09/2018; sez. 5, Ordinanza n. 10648 del 2024). L'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., riformulato dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 134 del 2012, ha introdotto nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti, nel cui paradigma non è inquadrabile la censura concernente la omessa valutazione di deduzioni difensive (Cass., sez. 2, 14/06/2017, n. 14802; n. 2785 del 2021). La censura formulata dalla ricorrente non riguarda l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, ma la valutazione di deduzioni difensive svolte nel giudizio di merito concernenti l'assunto difetto di motivazione degli atti impugnati con riguardo alla omessa indicazione delle modalità di calcolo (misura, tasso e base di calcolo) del compenso ivi richiesto a titolo di aggio. Peraltro, nella sentenza impugnata, la CTR ha disatteso l'eccezione di difetto di motivazione degli atti impugnati quanto

alla assunta mancata indicazione dei criteri di calcolo dell'aggio precisando - con un apprezzamento di merito insindacabile in sede di legittimità - che, nella specie, quest'ultimo era stato richiesto nella "misura prevista per legge" per fare fronte (non già al mero servizio di notifica reso dal concessionario) ma alle "spese di gestione del servizio di riscossione". Invero, l'apprezzamento giuridico del giudice, dissonante rispetto alle aspettative e prospettazioni della parte, non può assurgere a omesso esame di un fatto controverso e decisivo (Cass. sez. 2, n. 29923 del 2023).

Peraltro, il motivo è, altresì, inammissibile anche perché in presenza di una cd. doppia conforme di merito, la parte ricorrente, per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all'art. 360, n. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 348-ter, quinto comma, cod. proc. civ. (applicabile, ai sensi dell'art. 54, comma 2, del d.l. n. 83/2012, conv., con modif., dalla l. n. 134/2012, ai giudizi d'appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione dal giorno 11/09/2012, come nel caso di specie), deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (Cass. 06/05/2020, n. 8515; Cass., sez. 5, Sentenza n. 35893 del 2023), il che non è avvenuto nel caso in esame emergendo comunque dal contenuto del ricorso che identica è la *quaestio facti* esaminata dalle due commissioni.

3. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione degli artt. 7, commi 1, 2-sexies, 2-septies della legge n. 106/2011 per avere la CTR - nell'aderire acriticamente alla motivazione della CTP - ritenuto che gli interessi di mora fossero stati correttamente applicati sebbene gli atti di intimazione impugnati difettassero di ogni riferimento alla relativa base di calcolo e al tasso con conseguente nullità di questi ultimi per difetto di motivazione. In particolare, ad avviso della ricorrente, la CTR avrebbe omesso di pronunciarsi sulla eccezione riproposta in appello dalla contribuente di mancata indicazione negli atti impugnati degli elementi utili per la quantificazione degli interessi di mora che si andavano ad aggiungere a quelli maturatisi nel corso del procedimento di riscossione determinando un effetto anatocistico sul debito residuo.

3.1. Il motivo è inammissibile.

3.2. Nella sentenza impugnata la CTR ha disatteso la censura relativa all'assunto difetto di motivazione degli atti di intimazione impugnati quanto agli elementi utili (base di calcolo e tasso) relativi agli interessi di mora applicati affermando che: 1) gli interessi di mora avrebbero potuto costituire motivo di impugnativa al momento della formazione del piano di rateizzazione delle cartelle di pagamento e non già in sede di opposizione alle intimazioni di pagamento (prima *ratio decidendi*); 2) in ogni caso, era da escludere l'eccepito effetto anatocistico nella capitalizzazione secondo il metodo di ammortamento "alla francese" (secondo cui gli interessi venivano calcolati sul residuo capitale nominale via via decrescente) (seconda *ratio decidendi*).

3.3. Invero, ove la sentenza sia sorretta da una pluralità di ragioni, distinte ed autonome, ciascuna delle quali giuridicamente e logicamente sufficiente a giustificare la decisione adottata, l'omessa impugnazione di una di esse rende inammissibile, per difetto di interesse, la censura relativa alle altre, la quale, essendo divenuta definitiva l'autonoma motivazione non impugnata, non potrebbe produrre in nessun caso l'annullamento della sentenza. (Cass. n. 8394/2021; Cass. Sez. 1 - , Sentenza n. 18641 del 27/07/2017; Cass. 9752/2017; Sez. 6 - L, Ordinanza n. 22753 del 03/11/2011; Sez. L, Sentenza n. 3386 del 11/02/2011; Sez. 3, Sentenza n. 24540 del 20/11/2009 ;Cass. 3965 del 19/03/2002). Nella specie, in assenza di impugnazione della prima e autonoma *ratio decidendi* , il motivo è inammissibile, in quanto la ricorrente non ha interesse all'esame del mezzo, che non risulterebbe idoneo a determinare l'annullamento della sentenza impugnata, risultando comunque consolidata l'autonoma motivazione non oggetto di censura.

4. In conclusione, il ricorso va rigettato.

5. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che si liquidano in euro 10.700,00 per compensi oltre spese prenotate a debito;

Dà atto, ai sensi dell'art.13 comma 1 quater D.P.R. n.115/2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma il 9 luglio 2026

Il Presidente
Giacomo Maria Nonno