Civile Ord. Sez. 5 Num. 26337 Anno 2026
Presidente: HMELJAK TANIA
Relatore: BROGI RAFFAELLA
Data pubblicazione: 06/10/2026

Sentenza – Annullamento dell'atto impositivo - Effetti – Preclusione di qualsiasi iniziativa riconducibile all'attività di riscossione.
A.C. 23/09/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29355/2021 R.G. proposto da:

CASERTA NATALIA, rappresentata e difesa dall'avvocato ROCCO LENTINI

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE in persona del Direttore pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato SIMONE BECCHETTI unitamente all'avvocato ANTONIO MAIORANA

-controricorrente-

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della SICILIA n. 3526/2021 depositata il 15/04/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 23/09/2026 dalla Consigliera Raffaella Brogi.

FATTI DI CAUSA

1. Il presente giudizio scaturisce dall'impugnazione proposta da Natalia Caserta contro la comunicazione preventiva di ipoteca n.

29676201600001992, unitamente a undici atti presupposti costituiti da avvisi di accertamento e cartelle di pagamento. La Commissione tributaria provinciale di Palermo accoglieva solo parzialmente il ricorso della contribuente, ritenendo che fossero state ritualmente notificate solo le cartelle di pagamento n. 29620140026606344 e 29620150003334184 e l'avviso di accertamento n. 89614010579197004. Tale decisione è stata confermata dalla Commissione tributaria regionale della Sicilia, che nella sentenza n. 3526/2021 depositata in data 15/04/2021, ha evidenziato che:
- sono stati notificati regolarmente gli atti n. 29620140026606344 e n. 89614010579197004. Il primo è stato notificato a mani proprie della contribuente in data 29 novembre 2015, mentre il secondo risulta notificato unitamente all'avviso di accertamento n. 250TX6M00233, a mezzo del Servizio postale con raccomandata con ricevuta di ritorno, consegnata a mani della figlia convivente il 6 giugno 2013;
- anche la cartella n. 29620150003334184 è stata notificata a mani di - Maria Cristina Davi convivente effettuata il 20/03/2015.

2. Contro la sentenza della CTR la contribuente ha proposto ricorso in cassazione con quattro motivi.

3. L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha resistito con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare, occorre dare atto dell'ammissibilità del controricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, con un avvocato del libero foro, anziché avvalendosi dell'Avvocatura dello Stato, sulla base della procura speciale risulta datata 21/12/2021. Questa Corte ha, infatti, rilevato che nelle liti in cui è parte la estinta Riscossione Sicilia s.p.a., nel lasso temporale tra il 1° ottobre 2021 e il 31 marzo 2023, il ricorso da parte dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione al difensore del libero foro è ammissibile, in quanto la Convenzione 24 settembre 2020, terzo "Addendum", non riserva all'Avvocatura dello Stato la rappresentanza in giudizio (Cass., 19/05/2025, n. 13250).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2. Ciò premesso con il primo motivo di ricorso è stata denunciata, quale *error in iudicando*, la violazione e falsa applicazione degli artt. 67-*bis* e 68 d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.

2.1. Con tale motivo di ricorso la ricorrente espone di aver prodotto sin dal giudizio di primo grado, nei termini di legge, la sentenza n. 4590/03/16 resa dalla CTP di Palermo, la quale ha disposto l'annullamento della cartella di pagamento n. 29620150003334184. La CTR ha, tuttavia, statuito che la sentenza non è entrata nel merito della notifica della cartella, limitandosi a statuire che la documentazione di parte resistente era stata prodotta solo tardivamente, a ridosso dell'udienza. Tale statuizione, secondo la ricorrente, incorre nella violazione dell'art. 67 bis d.lgs. n. 546 del 1992.

2.2. Il motivo di ricorso è fondato. Come emerge dall'illustrazione del motivo di ricorso e dalla lettura della sentenza impugnata il giudice di seconde cure, con riferimento alla sentenza n. 4590/2016, ha rilevato che tale precedente non era entrato nel merito della notificazione della cartella, limitandosi a non ammettere la documentazione della parte resistente, in quanto tardivamente prodotta. Si tratta, tuttavia, di un aspetto irrilevante, essendo piuttosto dirimente non tanto l'argomentazione posta a fondamento della decisione, quanto la circostanza se la cartella, che costituiva uno degli atti presupposti alla comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, fosse stata annullata, effettivamente, o meno.

2.3. Le Sezioni Unite di questa Corte hanno precisato che: «Se, dunque, il giudice tributario — conformemente al consolidato orientamento di questa Corte secondo il quale il processo tributario è annoverabile non tra quelli di «impugnazione-annullamento» bensì tra quelli di «impugnazione-merito», in quanto è diretto non alla mera eliminazione dell'atto impugnato, ma, estendendosi al rapporto d'imposta, alla pronunzia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente sia dell'accertamento dell'amministrazione (tra altre, Cass. nn. 4280 del 2001, 3309 del 2004, 6918 del 2013, 19750 del 2014) — annulla, totalmente o

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

parzialmente, l'atto impositivo (pur se in via non definitiva in attesa dell'eventuale giudizio di impugnazione), quest'ultimo, rispettivamente in toto o nei limiti della parte annullata, non può che perdere efficacia quale titolo idoneo a legittimare, in radice, l'inizio o la prosecuzione di un'azione di riscossione provvisoria, anche avente natura cautelare: riconoscere all'istituto in esame una capacità di resistenza all'annullamento, ancorché non ancora irretrattabile, dell'avviso di accertamento che ne costituisce il presupposto di base, cioè, in definitiva, al venir meno anche della mera probabilità di fondatezza della pretesa tributaria in ragione della quale la misura è adottata (e quindi dell'esistenza del diritto di credito il cui soddisfacimento si intende garantire), non ha fondamento normativo e non risponde ad un equo bilanciamento degli interessi contrapposti.» (Cass., Sez. U, 13/01/2017, n. 758; sull'efficacia immediata delle sentenze concernenti gli atti impositivi v. anche Cass., 29/07/2026, n. 30357).

2.4. In sostanza, deve ritenersi che l'annullamento, anche con sentenza non passata in giudicato, dell'atto impositivo preclude in generale qualsiasi iniziativa riconducibile all'attività di riscossione, compresa quella idonea ad assicurare il buon esito di quest'ultima, come nel caso dell'iscrizione ipotecaria, che incide direttamente sul patrimonio del contribuente, in presenza di un titolo, comunque, annullato in sede giurisdizionale. Tanto più che, secondo quanto riportato a pag. 2 del ricorso in cassazione, la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria sarebbe stata notificata in data 04/07/2016, mentre la sentenza n. 4590/2016 (v. pag. 3 del ricorso in cassazione) sarebbe stata emessa in data 25/02/2016. Si rende, quindi, necessario al riguardo un nuovo accertamento da parte del giudice del rinvio.

3. Con il secondo motivo di ricorso è stata denunciata, quale *error in procedendo*, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c.; in via subordinata,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

violazione e falsa applicazione dell'art. 2719 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.

3.1. Con tale motivo la ricorrente torna sulle eccezioni relative alle notificazioni degli atti non annullati dal giudice di prime cure, rilevando che l'agente della riscossione, al fine di assolvere al proprio onere probatorio, ha depositato in primo grado soltanto le relate di notifica delle cartelle e i rispettivi estratti di ruolo allegati all'atto di controdeduzioni del 23 gennaio 2017.

La contribuente, sin dalla memoria illustrativa del 22 marzo 2017, ha espressamente contestato la conformità all'originale delle copie delle relate di notifica depositate dalla controparte e ha reiterato tale contestazione anche in sede di appello.

3.2. La CTR ha, tuttavia, così deciso: «*Sono state, invece, ritualmente notificate ed idonee a essere poste a base dell'atto impugnato la cartella n. 29620140026606344 e quella n. 89614010579197004. La prima è notificata a mani proprie dalla contribuente in data 29 novembre 2015, la seconda risulta notificata unitamente all'avviso di accertamento n. 250TX6M00233, a mezzo del Servizio postale con raccomandata con ricevuta di ritorno, consegnata a mani della figlia convivente il 6 gi ugno 2013. Gli Uffici finanziari, infatti, possono procedere alla notificazione a mezzo posta e in modo diretto degli avvisi e degli atti che per legge vanno notificati al contribuente, mentre la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato l'atto proveniente dall'Amministrazione finanziaria senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario. Così, è certamente legittima la notificazione avvenuta direttamente, a mezzo posta raccomandata, dall'Agente della riscossione (Cass. civ. Sez. Unite, 28-09-2016, n. 19071) senza che si debba applicare l'art. 60 sopra citato*».

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Ad avviso di parte ricorrente, tuttavia, il disconoscimento è stato tempestivo e non equivoco, così come richiesto dalla giurisprudenza di legittimità, con la conseguenza che l'Agente della riscossione avrebbe dovuto produrre in giudizio gli originali, al fine di assolvere l'onere probatorio gravante su di esso.

4. Con il terzo motivo di ricorso è stata denunciata, quale error in procedendo, la violazione e falsa applicazione dell'art. 22, commi 4 e 5, d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c.

4.1. Con tale motivo la ricorrente evidenzia che la sentenza è, in ogni caso, viziata da *error in procedendo* per violazione dell'art. 22, commi 4 e 5, d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione alla medesima questione oggetto del precedente motivo.

È infatti evidente che nei gradi di merito sono sorte contestazioni (il che prescinde persino dal formale disconoscimento) in ordine alle copie depositate *ex adverso* e, pertanto, già dal primo grado, il giudice avrebbe dovuto ordinare l'esibizione degli originali, cosa che non è stata fatta.

Conseguentemente, la CTR ha errato nel considerare raggiunta la prova delle notifiche delle cartelle *a quibus*, in palese violazione della richiamata disposizione in base alla quale, a fronte del dovere della parte di allegare al proprio fascicolo processuale «i documenti che produce, in originale o fotocopia», è previsto (comma 5) che «ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti di cui ai precedenti commi».

5. Il secondo e il terzo motivo possono essere esaminati insieme riguardando la medesima questione decisa dalla sentenza impugnata. I motivi sono infondati, alla luce del confronto tra la parte della sentenza impugnata con il presente motivo di ricorso (riportata *supra* sub 3.2.) e le censure svolte in primo e in secondo grado (riportate a pag. 11 del ricorso in cassazione). In particolare:

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- nella memoria illustrativa del 22/03/2017 la ricorrente ha affermato che: «*Si oppone il difetto di prova in ordine alla notifica delle richiamate cartelle di pagamento. Più precisamente, la documentazione versata in atti da controparte appare inidonea a provare la corrispondenza tra carichi tributari riportati negli estratti di ruolo prodotti in giudizio e quelli asseritamente portati a conoscenza del contribuente attraverso le cartelle di pagamento alla stessa asseritamente notificate*»;

- nell'atto di appello la ricorrente ha sostenuto che: «*in ossequio al generale principio che ispira la distribuzione dell'onere della prova nel processo tributario, è onere del Concessionario della Riscossione, in caso di contestazione da parte del contribuente, dar prova dell'avvenuta notifica delle cartelle di pagamento e di ogni altro eventuale atto prodromico alle stesse. E sembra non potersi revocare in dubbio che l'onere probatorio demandato all'attore sostanziale, non solo riguardi la prova dell'avvenuta notifica, ma investe, altresì, l'esatto contenuto della notificazione medesima*».

Ora, è ben evidente che le difese articolate in primo e secondo grado da parte della contribuente non collimano con quanto affermato a pag. 13 del ricorso in cassazione, dove si legge che: «*Nel caso di specie, come sopra ampiamente rilevato, la contribuente ha eseguito il disconoscimento e lo ha fatto nella prima difesa utile successiva al deposito della documentazione da parte dell'esattoria, cioè con la memoria illustrativa depositata in primo grado con l'atto di appello e la memoria di replica di secondo grado. Conseguentemente, l'Agente della riscossione avrebbe dovuto produrre in giudizio gli originali, al fine di assolvere l'onere probatorio gravante su di esso.*»

In sostanza, nella prima memoria successiva alla produzione della documentazione relativa alle notifiche la parte ricorrente non ha fatto niente più che contestare l'idoneità probatoria di quanto prodotto dalla controparte, con formulazioni, peraltro, generiche. Nell'illustrazione del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

motivo di ricorso la ricorrente evoca un (preteso) disconoscimento (indicato genericamente) per costruire sullo stesso un vizio di omessa pronuncia da parte del giudice di seconde cure totalmente inesistente. La CTR ha, infatti, valutato la documentazione prodotta dall'agente della riscossione a supporto delle notifiche dei tre atti presupposti rispetto all'emissione dell'atto impugnato, in esito alla statuizione parzialmente demolitoria del giudice di prime cure.

Parimenti, non sussisteva alcuna contestazione tale da determinare l'ordine di esibizione ex art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992, dal momento che le difese articolate dalla ricorrente e sopra riportate non integravano alcuna contestazione in tal senso.

6. Con il quarto motivo di ricorso è stata denunciata la violazione e la falsa applicazione dell'art. 7, comma 1, legge n. 212 del 2000, in relazione all'articolo 360, primo comma, n. 3, c.p.c.

6.1. La ricorrente espone di aver eccepito, con il terzo motivo del ricorso introduttivo, la nullità dei provvedimenti impugnati per carenza di motivazione con riguardo alle somme applicate a titolo di interessi, senza alcuna indicazione circa il *dies a quo*, il *dies ad quem* e i diversi tassi applicati nei vari periodi di tempo. Tale contestazione era stata reiterata in appello, poiché il giudice di prime cure che aveva ritenuto che tale censura avrebbe dovuto essere proposta in sede di impugnazione delle cartelle e non del provvedimento di fermo amministrativo. Tale decisione è stata confermata, con analoga motivazione, anche dalla CTR. Ad avviso della contribuente, tuttavia, nessun dubbio può sorgere sul difetto di motivazione degli atti impugnati e sulla conseguente illegittimità degli stessi nei quali l'Esattore non ha specificato i calcoli effettuati per determinare le somme pretese dalla contribuente ed, in particolare, gli ingenti importi richiesti a titolo di interessi. A tal proposito, giova ribadire che gli atti presupposti alla comunicazione preventiva di ipoteca non sono stati correttamente notificati, pertanto, la contribuente non ha potuto impugnarli tempestivamente.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

6.2. Il motivo è inammissibile, trattandosi di censure che avrebbero dovuto essere proposte con l'impugnazione degli atti presupposti, ritenuti correttamente notificati dal giudice di seconde cure, con una valutazione che non risulta scalfita dalle censure proposte con il secondo e il terzo motivo di ricorso. Il motivo, invero, non si confronta con la *ratio decidendi* della sentenza impugnata circa la corretta sede processuale in cui prospettare le censure in relazione agli interessi indicati nelle cartelle di pagamento.

7. Alla luce di quanto sin qui evidenziato deve essere accolto il primo motivo di ricorso nei limiti di cui in motivazione, mentre devono essere rigettati gli altri motivi.

7.1. La sentenza impugnata deve essere, pertanto, cassata, nei limiti del motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo di ricorso e rigetta gli altri motivi;
cassa la sentenza impugnata nei limiti del motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 23/09/2026.

La Presidente
Tania Hmeljak

Corte di Cassazione - copia non ufficiale