

**Cass., Sez. Trib, 11 febbraio 2020, n. 3238**

**“Omissis”**

## **FATTI DI CAUSA**

R.P. e R.M. impugnavano dinnanzi alla Commissione Tributaria provinciale di Milano la cartella esattoriale con le quali l’Agenzia delle Entrate-Ufficio di (OMISSIS) – tramite Equitalia Esatri – aveva iscritto a ruolo la somma da loro dovuta a titolo di imposta di registro, ipotecaria e catastale in qualità di coobbligati solidali in relazione ad un atto di compravendita immobiliare avente ad oggetto un appezzamento di terreno sito nel Comune di (OMISSIS).

La cartella de qua traeva origine da un avviso di rettifica e di liquidazione con cui era stata recuperata a tassazione la maggiore imposta cui era seguito il passaggio in giudicato della sentenza di rigetto della CTP datata 3.10.2007 sul ricorso presentato dalla società acquirente.

La CTP di Milano con sentenza n. 256/8/11 accoglieva il ricorso dei contribuenti rilevando che nell’avviso di rettifica notificato dall’Agenzia delle Entrate l’Ufficio aveva dato atto che l’imposta di registro era già stata pagata dalla società acquirente sicchè il debito si era estinto anche nei confronti dei coobbligati in solido.

Proposto appello da parte dell’Agenzia delle Entrate che contestava l’avvenuto pagamento, la CTR della Lombardia con sentenza in data 20.9.2012 accoglieva il ricorso confermando la cartella esattoriale impugnata. Riteneva che, a fronte dell’affermazione dell’Ufficio secondo cui l’imposta non era stata corrisposta, i contribuenti non avevano provato l’avvenuto pagamento con conseguente estinzione della pretesa tributaria.

Avverso detta pronuncia i contribuenti proponevano ricorso per cassazione affidato a cinque motivi cui resisteva con controricorso l’Agenzia delle Entrate.

## **RAGIONI DELLA DECISIONE**

Con il primo motivo di ricorso rubricato “ Violazione di legge – art. 360 c.p.c., n. 3 – Violazione dell’art. 331 c.p.c. – Mancata integrazione del contraddittorio in appello – Nullità” parte ricorrente deduceva che l’Agenzia delle Entrate non aveva notificato l’atto di appello all’altro legittimo contraddittore costituito ovvero ad Equitalia Nord s.p.a., nè comunque la CTR aveva disposto l’integrazione del contraddittorio con conseguente nullità del procedimento di secondo grado.

Con il secondo motivo di ricorso rubricato “ Violazione di legge- Art. 360 n. 3 c.p.c.- Violazione del principio dell’onere della prova- Violazione dei principi di vicinanza e disponibilità della prova” parte ricorrente deduceva che la CTR aveva introdotto una indebita inversione dell’onere della prova affermando che erano i

contribuenti a dover fornire la prova dell'avvenuto pagamento dell'imposta trattandosi di una quietanza relativa all'obbligazione tributaria sorta tra l'Agenzia delle Entrate e la società Maestrale s.r.l. come tale non nella disponibilità dei medesimi.

Con il terzo motivo di ricorso rubricato " Violazione di legge- Art. 360 n. 3 c.p.c.- Violazione dell'art. 115 c.p.c.- Violazione del principio di non contestazione" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva fatto malgoverno dell'art. 115 c.p.c. stante la mancata contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate della circostanza (del pagamento) allegata dai contribuenti e valorizzata dai giudici di primo grado.

Con il quarto motivo di ricorso rubricato " Violazione di legge – Art. 360 c.p.c., n. 3 – Violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 – Preclusioni in grado di appello- Divieto di ius novorum in appello" parte ricorrente deduceva che la CTR essendo maturate nel giudizio di appello le preclusioni di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 non avrebbe dovuto tenere in alcun conto il contenuto delle nuove eccezioni e difese articolate dall'Agenzia delle Entrate nel proprio atto di appello.

Con il quinto motivo di ricorso rubricato " Violazione degli artt. 2732 e 2735 c.c." parte ricorrente deduceva che la CTR aveva ommesso totalmente di prendere in considerazione, pur a fronte del riconoscimento di un errore da parte dell'Ufficio, la natura confessoria della dichiarazione contenuta nell'avviso di accertamento emesso nei confronti dei contribuenti.

Il primo motivo di ricorso è infondato.

Va premesso che il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 10 indica tra le parti del processo innanzi alla Commissione tributaria anche "l'agente della riscossione e i soggetti iscritti nell'albo di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997 n. 446, art. 53 che hanno emesso l'atto impugnato o non hanno emesso l'atto richiesto"

Il D.Lgs. n. 112 del 1999, art. 39 dispone a sua volta che "Il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza risponde della lite".

Poichè il processo tributario può avere per oggetto sia atti della fase di accertamento (posti in essere dall'ente impositore) sia atti di riscossione (posti in essere dall'agente della riscossione), i quali ultimi talora presentano vizi che incidono sui presupposti atti di accertamento, si pone il problema dell'individuazione del legittimato passivo nel processo nell'ipotesi che il ricorso del contribuente, pur avendo ad oggetto un atto posto in essere dall'agente della riscossione, sia fondato su ragioni sostanziali che esulino dalla competenza dell'autore dell'atto, come si può verificare per i vizi relativi alla pretesa impositiva contenuta nel ruolo che è notificato al contribuente con la cartella di pagamento.

In merito al rapporto ente creditore e agente della riscossione la giurisprudenza di legittimità ha costantemente affermato che non sussiste alcuna ipotesi di litisconsorzio necessario tra Equitalia e Agenzia delle entrate poichè non è ravvisabile un rapporto giuridico di diritto sostanziale plurisoggettivo (vedi tra le molte Cass. n. 1532/2012 e Sez..U., n. 16412/2007).

Il contribuente può convenire in giudizio l'ente impositore o l'agente della riscossione, senza che tra essi si realizzi una ipotesi di litisconsorzio necessario, essendo comunque onere dell'agente evocare in giudizio l'ente impositore se non vuole sopportare l'esito del giudizio per l'ipotesi che i vizi eccepiti non attengano solo alla regolarità o validità degli atti esecutivi ma anche al merito della pretesa tributaria.

Il secondo motivo di ricorso è inammissibile per difetto di autosufficienza.

Ed invero, i requisiti di contenuto-forma previsti, a pena di inammissibilità, dall'art. 366 c.p.c., comma 1, nn. 3, 4 e 6, devono essere assolti necessariamente con il ricorso e non possono essere ricavati da altri atti, come la sentenza impugnata o il controricorso, dovendo il ricorrente specificare il contenuto della critica mossa alla sentenza impugnata indicando precisamente i fatti processuali alla base del vizio denunciato, producendo in giudizio l'atto o il documento della cui erronea valutazione si dolga, o indicando esattamente nel ricorso in quale fascicolo esso si trovi e in quale fase processuale sia stato depositato, e trascrivendone o riassumendone il contenuto nel ricorso, nel rispetto del principio di autosufficienza (vedi da ultimo Cass. 5, n. 29093/18).

Esaminando la censura alla stregua di tale principio, parte ricorrente non ha chiaramente illustrato la questione controversa lamentando genericamente con riferimento ad una quietanza di pagamento non meglio individuata, che la CTR avrebbe introdotto un'indebita inversione dell'onere della prova.

Inammissibile è anche il terzo motivo di ricorso.

Ed invero parte ricorrente che deduce l'omessa considerazione, nella sentenza impugnata, della prova derivante dalla assenza di contestazioni da parte della Agenzia delle Entrate su una determinata circostanza, non ha indicato specificamente il contenuto dell'atto da cui la stessa risulterebbe nè evidenziato in modo puntuale la genericità o l'eventuale totale assenza di contestazioni sul punto (vedi Cass., Sez.6-3, n. 12840/17).

Deve ritenersi inammissibile per difetto di autosufficienza anche il quarto motivo di ricorso.

Ed invero, parte ricorrente nel censurare la sentenza della CTR per avere tenuto conto delle nuove eccezioni e difese articolate dall'Agenzia delle Entrate nel proprio atto di appello, non le ha riportate nel corpo del ricorso, nè ha allegato l'atto di appello proposto dall'Agenzia delle Entrate.

Del pari inammissibile è il quinto motivo di ricorso.

Ed invero parte ricorrente, nell'affermare la mancata considerazione da parte della CTR del contenuto confessorio della dichiarazione contenuta nell'avviso di accertamento emesso nei confronti dei contribuenti, non ha riportato tale atto nel corpo del ricorso nè lo ha allegato.

In conclusione il ricorso va rigettato.

La regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità, disciplinata come da dispositivo, segue la soccombenza.

Ricorrono le condizioni per l'applicazione al ricorrente del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

### **PQM**

Rigetta il ricorso;

condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 2800,00 oltre accessori di legge.

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

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 9 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 febbraio 2020