Civile Ord. Sez. 5 Num. 30947 Anno 2025
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: BORDON GIANLUCA
Data pubblicazione: 26/11/2025

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13583/2017 R.G. proposto da:

EQUITALIA CENTRO SPA, successivamente, a seguito di fusione per incorporazione con atto del 17 giugno 2016, EQUITALIA SERVIZI RISCOSSIONE SPA (c.f. 13756881002), rappresentata e difesa dall'Avv. MAURIZIO CIMETTI e dall'Avv. GIUSEPPE PARENTE

-ricorrente-

contro

GARDELLA MARIA (c.f. GRDMRA33S61C261W), rappresentata e difesa dagli Avv. GIAN PIERO ANTONINI ZAMBELLI e GIUSEPPE MARIA TIRABOSCHI nonché dall'Avv. VITTORIO CIROTTI

-controricorrente-

e nei confronti di

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del direttore pro-tempore, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura generale dello Stato

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale per l'Emilia-Romagna n. 3067/2016, depositata il 16/11/2016;

e sui successivi due ricorsi proposti da

GARDELLA MARIA (c.f. GRDMRA33S61C261W), rappresentata e difesa dall'Avv. VITTORIO CIROTTI

- ricorrente successivo-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del direttore pro-tempore, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura generale dello Stato

-controricorrente-

per l'annullamento dei provvedimenti di diniego della domanda di definizione agevolata 1/9/2023 per gli anni 2005 e 2006, notificati il 18/9/2023

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 04/11/2025 dal Consigliere Gianluca Bordon.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza della CTR impugnata, non notificata, è stato respinto l'appello di Equitalia Centro Spa, in seguito incorporata in Equitalia Servizi Riscossione Spa, avverso la sentenza n. 4/2013 della CTP di Piacenza, che aveva annullato due cartelle di pagamento notificate il 20/4/2012 a Maria Gardella per il recupero d'imposte non versate dal *de cuius* Carlo Lavelli per gli anni 2005 e 2006. La CTR ha anche accolto l'impugnazione incidentale dell'Agenzia delle entrate, riconoscendo la carenza di legittimazione passiva dell'ente impositore. Le cartelle erano state emesse perché Maria Gardella risultava erede di Carlo Lavelli unitamente ad altri coeredi, ai quali le cartelle erano state notificate il 16/3/2009 e 10/6/2010. Per la contribuente la cartella relativa all'anno 2005 avrebbe dovuto esserle notificata entro il 31/12/2009 e quella relativa all'anno 2006 entro il 31/12/2010, nel termine del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.1 Per il giudice di primo grado l'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973 stabilisce i termini entro cui deve avvenire la notifica della cartella al debitore al coobbligato. I termini devono intendersi "personali" e operano separatamente per ciascun contribuente, sicché le cartelle erano state notificate tardivamente, decorso un triennio rispetto all'anno di presentazione delle dichiarazioni.

2.2 Con l'appello Equitalia Centro Spa aveva evidenziato che le cartelle erano state notificate tempestivamente agli altri condebitori. L'Agenzia delle entrate aveva a sua volta insistito sul proprio difetto di legittimazione passiva. Per il giudice di secondo grado l'art. 1310 c.c. sulla prescrizione in materia di obbligazioni solidali non è applicabile a un termine di decadenza sia perché il dettato normativo riguarda solo la prescrizione sia per la diversità fra gli istituti della prescrizione e della decadenza. La decadenza si fonda sulla necessità obiettiva di compiere entro un termine perentorio un determinato atto, senza riguardo alle condizioni soggettive che abbiano determinato l'inutile decorso del termine, e può essere impedita solo dall'atto previsto dalla legge, con l'eccezione delle cause indicate dall'art. 2966 c.c. Come ha insegnato la Corte costituzionale con la sentenza n. 280/2005, secondo cui un contribuente non può essere lasciato assoggettato all'azione del fisco a tempo indeterminato, il termine dell'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973 concerne la messa in esecuzione dell'atto amministrativo e presidia la certezza dei rapporti giuridici e l'interesse del contribuente alla predeterminazione del tempo di soggezione all'azione amministrativa. La CTR ha inoltre accolto l'eccezione di difetto di legittimazione passiva dell'Agenzia delle entrate in quanto il contenzioso non riguarda l'imposta ma unicamente un vizio di notifica delle cartelle.

3. Contro la sentenza Equitalia Servizi di Riscossione Spa, che dal 1° luglio 2016 ha incorporato Equitalia Centro Spa, ha proposto ricorso per cassazione affidato a un unico motivo. Sia Maria Gardella che l'Agenzia delle entrate hanno depositato controricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. Successivamente, in data 26/6/2023, Maria Gardella ha presentato, rispetto a entrambe le cartelle di pagamento, domanda di definizione agevolata ai sensi dell'art. 1, comma 186 s. della legge n. 197 del 2022. L'Agenzia delle entrate ha notificato il 2/10/2023 due provvedimenti di diniego, datati 1/9/2023. Per l'Agenzia la definizione con "codice 6", comportante il versamento d'importi pari al 5% del valore della controversia, è prevista per il caso di controversia pendente presso la Corte di cassazione con l'Agenzia soccombente in tutti i gradi di giudizio. La definizione avrebbe dovuto avvenire con "codice 1" perché l'Agenzia era risultata vittoriosa nel giudizio di secondo grado, essendo stato riconosciuto il suo difetto di legittimazione passiva.

5. Maria Cardella ha presentato ricorso contro entrambi i provvedimenti di diniego di definizione agevolata facendo valere un unico motivo. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

6. Sul presupposto che gli atti impositivi fossero inseriti nell'elenco trasmesso dall'Agenzia delle entrate in osservanza dell'art. 40, comma 3, del d.l. n. 13 del 2023, che l'inserimento nell'elenco documentasse la regolazione definizione della controversia ex art. 1, comma 186 s. legge n. 197 del 2022 e dell'assenza di diniego, con decreto presidenziale n. 5006/2025 del 26/2/2025 è stata dichiarata l'estinzione del giudizio ai sensi dell'art. 1, comma 198, legge n. 197 del 2022. Sia l'Agenzia delle Entrate che Equitalia Servizi di Riscossione Spa hanno chiesto ex art. 391, comma 3, c.p.c. la fissazione dell'udienza.

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

8. Nel termine di cui al comma 1, terzo periodo, dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c. Equitalia Servizi di Riscossione Spa ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1. Il decreto presidenziale di estinzione del giudizio 26/2/2025 è privo di efficacia a seguito della richiesta di fissazione dell'udienza da parte di Equitalia Servizi di Riscossione Spa e dell'Agenzia delle entrate. Equitalia Servizi di Riscossione Spa ha chiesto la fissazione dell'udienza in data 5/3/2025 sul presupposto di una "comunicazione" del 26/3/2025; l'Agenzia delle entrate ha chiesto la fissazione dell'udienza il 10/3/2025 sul presupposto della sola pubblicazione del decreto risalente al 26/3/2025. Le due istanze, che devono essere presentate entro il termine di dieci giorni dalla comunicazione, sono tempestive. Le istanze di fissazione dell'udienza devono essere intese, sulla base di un insegnamento delle Sezioni Unite (Cass., Sez. U., 19980/2014), come atto meramente sollecitatorio della trattazione in udienza, essendo così pienamente compatibili con l'eccezionale previsione della monocraticità del decreto presidenziale, giusta le considerazioni sulla rilevanza in Costituzione della necessaria correlazione della decisione della Corte di cassazione ad un Collegio.

2. Devono essere esaminati preliminarmente, per ragioni di ordine logico-giuridico, i ricorsi presentati da Maria Gardella avverso i due dinieghi di definizione agevolata. Con un unico motivo la contribuente lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e l'erronea applicazione dell'art. 1, commi 186 e 190 legge n. 197 del 2022 perché l'Agenzia delle Entrate, contrariamente a quanto da essa sostenuto, non poteva ritenersi vincitrice nel procedimento di appello. Sulla *causa petendi* l'Amministrazione deve ritenersi, in senso lato, completamente soccombente. Il *petitum* riguardava la "prescrizione" (*rectius* la decadenza) del diritto di riscuotere le imposte iscritte a ruolo come compendiate nelle cartelle di pagamento. La conseguenza della decisione era l'annullamento del debito tributario, dato che l'Ufficio era decaduto dal potere di notifica sicché l'azzeramento del debito coinvolgeva anche l'Agenzia delle entrate. La definizione agevolata delle controversia pendente avanti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

alla Corte di cassazione può quindi essere definita, come è puntualmente avvenuto, presentando l'apposita istanza con il versamento del 5% delle imposte accertate.

3. I ricorsi contro i dinieghi di definizione agevolata sono, in primo luogo, inammissibili per difetto di specificità e, in ogni caso, infondati e debbono pertanto essere respinti.

3.1 Il principio di specificità del ricorso per cassazione, secondo cui il giudice di legittimità deve essere posto nelle condizioni di comprendere l'oggetto della controversia ed il contenuto delle censure senza dover scrutinare autonomamente gli atti di causa, deve essere modulato, in conformità alle indicazioni della sentenza CEDU del 28 ottobre 2021 (causa Succi ed altri c/Italia), secondo criteri di sinteticità e chiarezza, realizzati dal richiamo essenziale degli atti e dei documenti per la parte d'interesse, in modo da contemperare il fine legittimo di semplificare l'attività del giudice di legittimità e garantire al tempo stesso la certezza del diritto e la corretta amministrazione della giustizia (Cass. 8117/2022). Per sostenere, come deduce nei due ricorsi, che l'Agenzia delle entrate non possa ritenersi *"vincitrice (nel merito) nel procedimento di appello"* nei propri confronti, parte ricorrente avrebbe prima di tutto dovuto esplicitare se negli originari ricorsi d'impugnazione delle cartelle esattoriali la partecipazione al giudizio dell'ente impositore fosse stata determinata da una scelta e quindi di una iniziativa processuale della stessa contribuente o fosse piuttosto dipesa da una chiamata in causa da parte dell'agente della riscossione.

3.2 Nel merito l'ente impositore non può comunque essere ritenuto soccombente. Oltre a rigettare l'appello di Equitalia Centro Spa, la sentenza della CTR n. 3067/2016 così stabilisce: *"… in riforma parziale della sentenza dichiara il difetto di legittimazione passiva dell'agenzia a spese compensate".* L'art. 1, comma 186, legge n. 197 del 2022 stabilisce che *"Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate ovvero l'Agenzia delle*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di cassazione, anche a seguito di rinvio, alla data di entrata in vigore della presente legge, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia […]". Il successivo comma 190 prevede: *"Le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, per le quali la competente Agenzia fiscale risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore della controversia".* Il tenore letterale del comma 190 non è compatibile con l'interpretazione proposta dalla difesa della contribuente. La soccombenza, di regola rilevante ai fini della determinazione della parte che deve farsi carico delle spese processuali, può essere determinata sia da ragioni di merito che da ragioni di ordine processuale. La titolarità della posizione soggettiva dell'Amministrazione finanziaria attiene al merito della decisione (Cass., Sez. U., 2951/2016). Il comma 190 esige, per giustificare la riduzione dell'importo da corrispondere al minimo del 5% del valore della controversia, che l'Agenzia delle entrate abbia perso la lite in entrambi i gradi di merito. Riformando in parte la decisione di primo grado, con il riconoscimento della "carenza di legittimazione passiva" dell'ente impositore, più correttamente con il riconoscimento che l'ente non fosse titolare del rapporto controverso, il giudice di merito ha emesso una pronuncia che impedisce di considerare l'Agenzia delle entrate soccombente. Agli effetti di una disposizione che deve consentire d'individuare in modo agevole le somme da corrispondere per consentire un'immediata definizione della lite, non rilevano le conseguenze che un eventuale passaggio in giudicato della sentenza di secondo grado avrebbero avuto sulla pretesa erariale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. Con l'unico motivo di ricorso, l'Agente della riscossione lamenta la violazione o falsa applicazione degli artt. 25 d.P.R. n. 602 del 1973, 1, comma 5-bis, d.l. n. 106 del 2005, convertito dalla legge n. 156 del 2005, 1310, 2966 e 2967 c.c. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. Non è in discussione che la notifica delle cartelle nei confronti dei soggetti coobbligati fosse stata tempestiva. La giurisprudenza ha riconosciuto che l'avviso di accertamento notificato a un coobbligato determina l'effetto d'impedire la decadenza dell'Amministrazione dal diritto all'accertamento anche nei confronti degli altri (Cass. 6729/1995) e che la cartella notificata a una società collettiva esclude l'esigenza di sottrarre il socio a una indeterminata soggezione al potere impositivo (Cass. 24322/2014). L'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973 espressamente prevede che la notifica possa essere compiuta nei confronti dell'obbligato principale o in alternativa del coobbligato. Si era in presenza di un'unica iscrizione a ruolo sicché il termine di decadenza a carico dell'Agente della riscossione era unico. La decisione contrasta con gli artt. 2966 e 2967 c.c. perché la decadenza è stata impedita dall'atto previsto dalla legge (la notifica della cartella a un debitore). Esclusa la decadenza, il diritto è soggetto solo dalle disposizioni che regolano la prescrizione.

5. Il motivo è fondato. La tempestiva notifica della cartella di pagamento nei confronti di uno dei condebitori, sebbene non idonea a pregiudicare le posizioni soggettive degli altri obbligati in solido, impedisce che si produca nei confronti degli stessi la decadenza di cui all'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973. Il principio è già stato affermato, con riferimento alla cartella di pagamento, relativamente alla responsabilità solidale del socio per le obbligazioni tributarie della società in nome collettivo (Cass. 24583/2022) e di una accomandita semplice (Cass. 2534/2025) nonché alla responsabilità solidale della cessionaria per le obbligazioni della cedente (Cass. 20766/2021 e Cass. 27713/2022).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

5.1 Le Sezioni Unite di questa Corte hanno sottolineato l'estraneità all'obbligazione tributaria della concezione tipicamente civilistica dell'istituto decadenza: l'esigenza di certezza dei rapporti giuridici che la decadenza presidia nel diritto civile per mezzo della regolazione del conflitto d'interessi fra le parti non trova rispondenza nell'ambito del diritto pubblico, rispetto al quale il diritto tributario si pone in termini di *species* a *genus*, dove la decadenza arresta l'espansione della posizione del privato, facendola rifluire nella posizione iniziale (Cass., Sez. U., 8094/2020, punto 10.1).

5.2 È corretto che la giurisprudenza in campo civile ha diversamente affermato che «*In tema di solidarietà tra coobbligati, il primo comma dell'art. 1310 cod. civ., dettato in materia di prescrizione, non è applicabile anche in tema di decadenza, non solo per la chiarezza del testo normativo, riferito solo alla prescrizione, ma anche per la profonda diversità dei due istituti, fondandosi la prescrizione sull'estinzione del diritto che, per l'inerzia del titolare, si presume abbandonato e fondandosi, invece, la decadenza sulla necessità obiettiva di compiere un determinato atto entro un termine perentorio stabilito dalla legge, oltre il quale l'atto è inefficace, senza che abbiano rilievo le situazioni soggettive che hanno determinato l'inutile decorso del termine o l'inerzia del titolare e senza possibilità di applicare alla decadenza le norme relative all'interruzione e/o alla sospensione della prescrizione contemplate dall'articolo indicato*» (Cass. 16945/2008). Si tratta dell'argomentazione sviluppata dalla CTR per confermare la sentenza di primo grado e richiamata nel controricorso della contribuente. Occorre peraltro tener conto della specialità della disciplina tributaria, in particolare procedimentale, trattandosi di attività di diritto pubblico (dunque diversa da quella di diritto privato sicuramente de-procedimentalizzata), regolata da proprie norme, come l'art. 25 d.P.R. n. 600 del 1973 (Cass. 16210/2025 e Cass. 2545/2018).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

5.3 Nell’interpretazione dell’art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973 assume importanza l’utilizzo del plurale nel riferimento *"al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede"* e quindi la disposizione si riferisce a entrambi come destinatari del procedimento. L’utilizzo della disgiuntiva "o", evidenzia l'alternatività, quando viene stabilito l'onere a pena di decadenza di notifica della cartella, con la conseguenza che la decadenza è impedita dalla notifica all’uno o all’altro soggetto (Cass. 24583/2022).

5.4 Anche con riferimento all’atto impositivo è stato ripetutamente sostenuto che l’atto validamente notificato solo ad alcuni condebitori spiega, nei loro confronti, tutti gli effetti che gli sono propri, mentre, nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria e gli altri condebitori, cui non sia stato notificato o sia stato invalidamente notificato, lo stesso, benché inidoneo a produrre effetti che possano comportare pregiudizio di posizioni soggettive dei contribuenti, quali il decorso dei termini di decadenza per insorgere avverso l'accertamento medesimo, determina pur sempre l'effetto conservativo d'impedire la decadenza per l'Amministrazione dal diritto all'accertamento, consentendole di procedere alla notifica, o alla sua rinnovazione, anche dopo lo spirare del termine all'uopo stabilito (Cass. 13248/2017 per l’avviso di liquidazione imposta di successioni al coerede; Cass. 1463/2016 con riferimento alla dichiarazione congiunta dei redditi da parte dei coniugi ex art. 17 legge n. 114 del 1977 e Cass. 25993/2014 in tema di contestazioni di sanzioni amministrative).

6. Dato che non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa ex art. 384, comma 2, ultima parte, c.p.c. viene decisa nel merito con il rigetto del ricorso introduttivo della contribuente. Non è controversa la notifica delle due cartelle agli altri coeredi coobbligati solidali nel rispetto del termine dell’art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973 né sono state dedotte ulteriori questioni. Dato che la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giurisprudenza sull'art. 25 cit. si è consolidata dopo la proposizione del ricorso, le spese processuali vengono compensate dell'intero giudizio.

P.Q.M.

respinge i ricorsi della contribuente avverso i provvedimenti di diniego di definizione agevolata; accoglie il ricorso di Equitalia Servizi di Riscossione Spa, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente. Compensa le spese processuali dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 04/11/2025.

Il Presidente

Lucio Napolitano

Corte di Cassazione - copia non ufficiale