

Processo Tributario: l'appello di Domenico Federico

- 1. Generalità: Il processo tributario – 1.1.Generalità del Processo Tributario – 1.2 Le Commissioni Tributarie – 1.3 Le parti e l'avvio del Processo Tributario – 2. I mezzi di impugnazione - 2.1 L'Appello - 2.2 L'Atto di Appello - 2.3La conclusione del procedimento di Appello - 3. Giurisprudenza sul ricorso in appello. Cass. Ord. 15 settembre 2015, n. 1812 - 3.1Corte Di Cassazione – Sezione Tributaria con la sentenza 2 aprile 2014 n. 7645 -**

Il presente elaborato è svolto al fine di analizzare l'istituto del "Ricorso in appello" all'interno del procedimento tributario. Strutturato in tre parti. La prima detta le linee generali del processo tributario, in maniera schematica e semplice per fornire anche al lettore meno esperto una descrizione degli organi cui è affidata la giustizia in ambito tributario (Commissioni tributarie e Corte di Cassazione). Si introducono gli aspetti generali riguardanti il processo tributario, in particolare descrivendo le Parti necessarie del processo (Ricorrente e Resistente), le fattispecie in cui partecipino al processo tributario altri soggetti oltre alle Parti (Litisconsorzio), nonché le formalità/modalità operative di comunicazione e notificazione degli atti processuali. La seconda parte analizza il procedimento del ricorso in Il grado: una breve elencazione dei mezzi di impugnazione proseguendo con l'esame dell' Appello, per poi soffermarsi sulle formalità, le modalità ed i termini dello stesso. La parte conclusiva si presenta come una lente d'ingrandimento sulla moderna giurisprudenza. Vengono attenzionate una serie di sentenze che possano essere utili e semplificative per la comprensione dell'oggetto dell'elaborato.

1. Generalità: il processo tributario

Il contenzioso tributario è stato oggetto di numerose riforme. In particolare la riforma del 1992 ha avuto come base la L. N° 413 del 1991, con cui il parlamento delegò il governo a riformare le commissioni ed il processo tributario. Da tale delega sono scaturiti i decreti legislativi 545 e 546 del 1992, concernenti rispettivamente, l'ordinamento delle commissioni ed il processo tributario. Essi risultano essere pietra miliare del contenzioso tributario, anche dopo un'ultima recente riforma apportata dal D.lgs. 156/2015 che ha dato attuazione alla legge delega n.23/2014.

Il decreto legislativo n. 156/2015 ha introdotto alcune importanti novità alla normativa sul contenzioso tributario. Anzitutto, dal 1° gennaio 2016 per le controversie di valore non superiore a 20.000 euro il ricorso produce anche gli effetti del reclamo e può contenere anche una dettagliata proposta di mediazione, cioè di rideterminazione degli importi dovuti. Tra le altre principali novità contenute nel decreto: • l'estensione dell'istituto del reclamo e della mediazione a tutte le controversie di valore non superiore a 20.000 euro; l'istituto, quindi, non riguarderà più soltanto le liti derivanti da atti emessi dall'Agenzia delle Entrate • l'introduzione della conciliazione giudiziale anche dopo il primo grado • la possibilità di conciliare anche le controversie per le quali è obbligatoria la procedura del reclamo e della mediazione • le modifiche al regime delle spese di

lite (è espressamente previsto il risarcimento del danno per lite temeraria nei confronti della parte soccombente) • l'aumento a 3.000 euro del valore della controversia che consente al contribuente di stare in giudizio senza assistenza tecnica • l'inserimento tra i difensori abilitati dei dipendenti dei Centri di assistenza fiscale, anche se soltanto per le controversie dei propri assistiti originate da adempimenti per i quali il Caf ha prestato loro assistenza • l'esecutività delle sentenze favorevoli al contribuente • l'introduzione del cosiddetto ricorso "per saltum", cioè la possibilità di impugnare una sentenza emessa da una Commissione tributaria provinciale, previo accordo delle parti in giudizio, proponendo ricorso direttamente in Cassazione.

1.2 Le Commissioni tributarie

La giurisdizione tributaria si fonda sull'operato delle Commissioni Tributarie. Rientrano nella giurisdizione delle Commissioni tributarie:

- tutte le controversie relative a tributi di ogni genere e specie, comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali, le sovrimposte e le addizionali, le relative sanzioni nonché gli interessi e ogni altro accessorio
- le controversie di natura catastale, come quelle concernenti, ad esempio, l'intestazione, la delimitazione, l'estensione, il "classamento" dei terreni e l'attribuzione della rendita catastale, nonché le controversie inerenti all'imposta o al canone comunale sulla pubblicità e al diritto sulle pubbliche affissioni. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria solo le controversie riguardanti gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, se previsto, dell'avviso che precede l'espropriazione forzata.

La Commissione tributaria è formata da 2 o più sezioni, a ciascuna delle quali è assegnato un presidente, un vicepresidente e da non meno di 4 giudici. All'interno della sezione il collegio decide sempre con 3 giudici. La ratio della composizione collegiale delle Commissioni tributarie risiede, da un lato, nella necessità di rendere il processo più aderente ai principi costituzionali di indipendenza ed imparzialità del giudice, dall'altro, nel fornire un elevato livello tecnico professionale nella conduzione del processo e nella redazione degli atti processuali, facendo parte di tali commissioni diverse figure professionali. Le commissioni tributarie si articolano in:

- Provinciali, con sede nel capoluogo di ogni provincia, cui è demandato il giudizio di I grado;
- Regionali, con sede in ogni capoluogo della regione, cui è demandato il giudizio di II grado.

1.3 Le parti e l'avvio del processo.

Parti necessarie nell'ambito del processo tributario sono parte ricorrente e resistente. Il ricorrente è il soggetto che promuove il giudizio innanzi la Commissione tributaria, coincide pertanto, di norma, con il Contribuente destinatario dell'atto impugnato. Il Ricorrente, è il soggetto legittimato ad agire ed ha l'obbligo di farsi assistere in giudizio da un Difensore tecnico abilitato. L'obbligo di assistenza tecnica, tuttavia non sussiste per le c.d. "liti minori", che prima della riforma operata dal d.lgs 156 del 2015 erano quantificate in € 2.500,00 euro ora è di € 3.000,00 euro. Parte resistente contesta al soggetto che ha emesso l'atto impugnato (Ufficio dell'Agenzia fiscale, dell'Ente locale o dell'Agente della riscossione). Gli Uffici dell'Agenzia fiscale e dell'Ente locale sono ammessi in giudizio senza l'assistenza tecnica; diversamente, a differenza di quanto avviene per l'Agente della

riscossione, per il quale permane l'obbligo dell'assistenza tecnica. Nell'attuale processo tributario è obbligatorio il litisconsorzio, che si concretizza qualora partecipino al processo tributario altri soggetti oltre alle Parti, ricorrente e resistente. In particolare l'art. 14 D.lgs. 546/1992 introduce gli istituti di litisconsorzio *necessario e facoltativo*: quanto al primo, si parla di litisconsorzio necessario quando l'oggetto del contendere è una situazione giuridicaplurilaterale, tale per cui la decisione deve essere pronunciata nei confronti di tutti e sarebbe inefficace se fosse pronunciata nei confronti di alcuni soltanto. Il secondo invece viene definito facoltativo quando, ai sensi dell'art. 103 c.p.c., più parti possono agire o essere convenute nello stesso giudizio, quando tra distinte cause che sono sottoposte all'attenzione di un unico giudice esiste connessione per oggetto o per titolo. In tali fattispecie, però, la pluralità di parti processuali non è imposta, ma costituisce una facoltà a disposizione delle Parti. Il processo tributario si instaura con la c.d. provocatio ad opponendum. Quindi sorge dalla notifica di un atto dove il contribuente decide o meno se adire le commissioni tributarie preposte. L'atto iniziale o meglio di avvio del processo tributario è il ricorso, da proporsi entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato alla controparte. Il processo tributario può essere instaurato solo con la impugnazione di uno degli atti indicati dall'art. 19 del D.lgs. 546/1992. Gli atti non inclusi nell'elenco sono impugnabili non autonomamente, ma insieme a quelli impugnabili. Entro 30 giorni dalla proposizione del ricorso parte ricorrente deve costituirsi in giudizio, formare un fascicolo e depositarlo presso la segreteria della commissione. La mancata costituzione del ricorrente rende inammissibile il ricorso. Il resistente, invece, deve costituirsi entro 60 giorni dalla notifica del ricorso.

La trattazione della pretesa in anzila commissione tributaria, presuppone un primo passaggio consistente in un esame preliminare, ad opera del presidente di sezione della commissione tributaria. Il presidente della commissione deve verificare che tutti i requisiti di ammissibilità del ricorso sussistano o meno, l'esame preliminare del ricorso è disciplinato dal titolo II, capo I, sezione II del D.Lgs. n. 546/92 ed è un istituto peculiare del processo tributario in forza del quale, in seguito alla proposizione di un ricorso innanzi agli organi della giurisdizione tributaria e dopo che sia decorso il termine fissato per la costituzione della parte resistente, il Presidente della sezione cui la controversia sia stata assegnata viene investito del compito di verificare la regolarità formale del ricorso de quo e della successiva. Nel caso in cui il ricorso sia ammissibile, nomina un relatore e fissa la data di trattazione di cui deve essere dato avviso alle parti costituite almeno 30 gg. prima. L'art. 32 del D.lgs. 546/92, rubricato "*deposito di documenti e di memorie*", prevede la possibilità per le Parti di depositare, presso la Segreteria della Commissione tributaria, documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione. Per quanto concerne invece le memorie illustrative (con tante copie quante sono le altre Parti) è facoltà delle Parti il deposito fino a dieci giorni liberi prima della data di trattazione. Quanto ad eventuali memorie aggiuntive o integrative dei motivi del ricorso, il loro deposito è subordinato all'esistenza di documenti "non conosciuti" dal Ricorrente ad opera delle altre Parti o per ordine della commissione. Sono documenti che vanno a consolidare i motivi. Ne consegue l'impossibilità da Parte del Contribuente, tranne che per questa eccezione, di integrare i motivi del ricorso.

Il processo si svolge in *Camera di Consiglio*, a meno che una delle parti non richieda la discussione in pubblica udienza: ciò a garanzia di uno svolgimento celere del giudizio. All'interno del processo di I grado possono intervenire alcuni istituti: la sospensione, interruzione ed estinzione. Si

sospende il processo per esempio nel caso in cui venga presentata querela di falso oppure venga decisa una questione sullo stato di capacità delle persone o nel caso di rimessione degli atti alla Corte Costituzionale. Opera invece l'interruzione nei casi di perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti o del rappresentante ed estinzione avviene per rinuncia al ricorso per inattività delle parti o per la cessazione della materia del contendere. L'atto conclusivo del processo è la sentenza che deve contenere: a) l'indicazione del collegio giudicante, delle parti e dei difensori; b) la sintetica esposizione dello svolgimento del processo; c) la richiesta delle parti; d) l'esposizione dei motivi; e) il dispositivo; f) la data e la sottoscrizione del Presidente e dell'estensore. La sentenza è resa pubblica e viene comunicata alle parti.

2. I mezzi di impugnazione

I mezzi di impugnazione costituiscono quell'insieme di strumenti giuridici messi a disposizione dall'Ordinamento italiano alle Parti processuali che sono risultate soccombenti in primo grado per permettergli di riesaminare i provvedimenti da esso ritenuti viziati. L'impugnazione si deve basare sulla motivazione espressa dalla sentenza emessa nel precedente grado. I riferimenti normativi si possono rintracciare sia nel Codice di Procedura Civile, dall'art. 323 all'art. 388, fatta eccezione per l'art. 337 c.p.c. e quanto disposto dal D. Lgs. 546/1992. Le tipologie di mezzi d'impugnazione a disposizione del contribuente sono di triplice natura:

- Ricorso – appello innanzi alla Commissione tributaria regionale, avverso le sentenze emesse dalla Commissione tributaria provinciale;
- Ricorso per cassazione avverso le sentenze della Commissione tributaria regionale;
- Revocazione.

2.2 L'Appello

L'appello può essere definito "mezzo di impugnazione pieno", in quanto permette alla parte soccombente di rimettere in discussione quanto disposto dalla Commissione tributaria provinciale in primo grado. L'organo competente per il processo d'appello è la Commissione tributaria regionale con sede in ogni capoluogo di Regione. L'atto con il quale viene proposta istanza, è definito "*Ricorso in Appello*". Tale istanza va prodotta dalla Parte che ne abbia interesse, che si identifica come in precedenza affermato, con quella soccombente in tutto o in parte nel giudizio di primo grado. Può accadere che il giudice di primo grado dichiari soccombenti entrambe le Parti per diversi aspetti del contenzioso, tale caso viene detto "*soccombenza reciproca parziale*"; pertanto, il primo dei soccombenti che propone appello viene definito "*appellante principale*", mentre il secondo "*appellante incidentale*". Il ricorso in Commissione tributaria regionale non è obbligatorio, ma rimesso alla valutazione della Parte soccombente, sulla base delle motivazioni contenute nella sentenza stessa. Può infatti accadere che la Parte soccombente ritenga equa la sentenza di primo grado, non avendo vantaggio nel proporre ricorso. Il ricorso in appello può essere proposto solo in termini decadenziali previsti dalla legge, pertanto a seconda che la sentenza venga notificata o meno, si rilevano due termini. L'art. 51 del d. lgs. 546/92 dispone che il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente

dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall' art. 38, comma 3.

Nel caso, invece, di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 ex art. 395 c.p.c. il termine di sessanta giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice. Mentre l'appello incidentale, la cui funzione è quella di integrare il contraddittorio, consentendo all'appellante incidentale di fornire una tesi alternativa rispetto a quella dell'appellante in via principale, può essere presentato anche dopo il decorso dei termini perché l'appello incidentale è proponibile entro 60gg dalla notifica dell'appello principale. L'appello incidentale presentato oltre i termini, però risulta comunque inammissibile nel caso in cui l'appello principale sia dichiarato, in via primaria inammissibile.

2.3 L'atto di appello

In merito al contenuto del ricorso in appello, si rammentano gli elementi imprescindibili da riportare:

- *L'indicazione della commissione tributaria a cui è diretto;*
- *L'indicazione dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto;*
- *Gli estremi della sentenza impugnata;*
- *L'esposizione sommaria dei fatti;*
- *L'oggetto della domanda ed i motivi specifici dell'impugnazione;*
- *Sottoscrizione da parte del Ricorrente e del professionista incaricato all'assistenza tecnica.*

L'eventuale assenza anche di uno solo degli elementi appena citati, comporta l'inammissibilità del ricorso. Occorre distinguere i motivi del ricorso di primo grado dai motivi dell'appello, che sono, invece critiche rivolte alla sentenza di primo grado. L'appellante ha un doppio onere: riproporre i motivi di critica dei provvedimenti, dedotti nel ricorso di primo grado, e censurare la sentenza che non li ha accolti. L'oggetto del giudizio di appello è delimitato dall'atto di appello, ed, in particolare, dal *petitum* dell'atto di appello, che, indica quali sono i capi della decisione di primo grado, su cui viene richiesto un nuovo giudizio. Se non viene richiesta la riforma integrale, si avrà una scissione della prima sentenza, perché vi sarà una parte che verrà sostituita dalla pronuncia di appello, ed una parte, non impugnata, che passa in giudicato. Si parla, in tal caso, di giudicato interno o parziale, derivante da acquiescenza impropria.

Il ricorso è proposto mediante notifica a mezzo posta con raccomandata A/R, oppure mediante la notifica tramite ufficiale giudiziario (o tramite messo comunale).

La copia del ricorso notificato a mezzo posta deve essere depositato entro trenta giorni nella Segreteria della Commissione tributaria regionale con allegata la copia della ricevuta di deposito o della spedizione o, se la notifica è effettuata mediante ufficiale giudiziario, deve essere depositato l'originale del ricorso notificato. Nella Segreteria, oltre al ricorso, è depositato il fascicolo del ricorrente con i documenti e l'originale della sentenza.

Copia del ricorso, se la notifica è avvenuta per posta, deve essere altresì depositata presso la Segreteria della Commissione tributaria provinciale dove pendeva il primo grado, affinché questa possa inoltrare il fascicolo del giudizio (sempre nei trenta giorni pena l'inammissibilità).

2.4 La conclusione del procedimento di Appello

La Controparte appellata deve costituirsi entro sessanta giorni da quando il ricorso in appello è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale.

Le sentenze pronunciate in grado d'appello possono essere impugnate con ricorso per Cassazione solo per i motivi (tassativi) previsti dall'art. 360 del c.p.c.:

- *motivi attinenti alla giurisdizione*
- *violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza*
- *violazione o falsa applicazione di norme di diritto e dei contratti o accordi collettivi nazionali di lavoro*
- *nullità della sentenza o del procedimento*
- *omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.*

Il ricorrente deve presentare alla Commissione Tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata, una istanza con cui chiede la trasmissione del fascicolo alla corte di Cassazione.

La Corte di Cassazione può:

- rigettare il ricorso con ordinanza;
- dichiarare con ordinanza il ricorso inammissibile o improcedibile;
- dichiarare l'estinzione del giudizio;
- accogliere il ricorso con sentenza (con o senza rinvio alla commissione che ha emesso il provvedimento).

3. Giurisprudenza sul ricorso in appello. Cass. Ord. 15 settembre 2015, n. 1812.

Le sentenze di seguito rappresentate hanno ad oggetto alcune ipotesi di inammissibilità del ricorso sotto il profilo della regolarità della notificazione e della prova della stessa.

Sempre nel campo avente oggetto la notifica dell'atto del ricorso in appello, ha suscitato interesse la sent. n. 5019/02/15, riguardante l'iscrizione di un'ipoteca, emessa in data antecedente all'intervenuto d.lgs. 156/2015.

Nel caso in esame il contribuente aveva eccepito la nullità del provvedimento per vari motivi di illegittimità e la Commissione *Provinciale* di Roma aveva accolto il ricorso. Senonché il giudice *Regionale* romano chiamato a decidere su appello proposta dal concessionario ne ha dichiarato l'inammissibilità perché notificato telematicamente a mezzo posta elettronica certificata, p.e.c. e ciò sulla base dell'art. 16 d.lgs.n. 546/92, rubricato "*comunicazioni e notificazioni*", che al terzo comma prevedeva unicamente l'utilizzo della posta raccomandata tradizionale mediante la spedizione dell'atto in plico, senza busta, raccomandato con avviso di ricevimento.

Dopo un approfondito esame della normativa sul punto, il Collegio regionale conclude che allo stato attuale si debba ritenere, a differenza di quanto avviene per il rito civile, che nei giudizi davanti alle commissioni tributarie non sia (ancora) possibile effettuare le notifiche di atti processuali utilizzando la PEC. Questo perché al fine di parlare di vero e proprio avvio del processo tributario telematico bisognerà attendere l'emanazione di uno o più decreti del ministero dell'economia e delle finanze, volti a disciplinare le regole tecniche operative.

La notifica di un appello tributario a mezzo Pec rende il gravame inammissibile per l'inesistenza giuridica della sua notificazione. Gli unici soggetti legittimati a ricorrere all'istituto informatico nel processo tributario, come stabilito dall'art. 16, comma 1-bis, del dlgs n. 546/92: sono gli uffici di segreteria delle commissioni tributarie provinciali e regionali. Tale comma è stato successivamente abrogato dal D.lgs 156/15, con l'introduzione di un nuovo articolo che ha sostanzialmente superato le conclusioni cui era giunto il Collegio romano. Recita infatti l'articolo 16-bis: *“Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del decreto legislativo n. 82 del 2005. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. Nei procedimenti nei quali la parte sta in giudizio personalmente e il relativo indirizzo di posta elettronica certificata non risulta dai pubblici elenchi, il ricorrente può indicare l'indirizzo di posta al quale vuol ricevere le comunicazioni.*

2. In caso di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata ovvero di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della Commissione tributaria.

3. Le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dei successivi decreti di attuazione. (1)

4. L'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata valevole per le comunicazioni e le notificazioni equivale alla comunicazione del domicilio eletto.”.

L'obiettivo del recente decreto legislativo è stato quello di massimizzare l'ampliamento dell'uso della PEC strumento oggi pacificamente esteso anche al processo tributario.

3.1 Corte Di Cassazione – Sezione Tributaria con la sentenza 2 aprile 2014 n. 7645.

Con l'esame della sentenza n. 7645/2014 si è avuto modo di approfondire la fattispecie dell'inammissibilità dell'appello sotto il profilo della validità della costituzione.

Nel caso oggetto di pronuncia, la Suprema Corte ha respinto il ricorso del contribuente che ha lamentato la violazione degli articoli 22, comma 1, e 53, comma 2, del D.lgs. n. 546 del 1992, per non avere la Commissione Tributaria Regionale rilevato l'inammissibilità dell'appello dell'Agenzia delle Entrate, nonostante questa si fosse costituita in giudizio senza depositare le ricevute di spedizione postale del gravame, ma unicamente gli avvisi di ricevimento delle relative raccomandate.

Dalle motivazioni della Cassazione emerge il principio secondo cui nel processo tributario, ai fini della costituzione in giudizio del ricorrente, la presenza o meno in atti della ricevuta di spedizione

postale del ricorso è processualmente ininfluyente ove sia comunque prodottotempestivamente l'avviso di ricevimento del plico. Nelle motivazioni della sentenza n. 7645/2014, gli Ermellini ricordano che il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per il procedimento di appello, richiede, ai fini della costituzione in giudizio del ricorrente, il deposito sia della copia del ricorso spedito per posta sia della ricevuta di spedizione dell'atto per raccomandata a mezzo del servizio postale. La mancata allegazione della ricevuta di spedizione comporta l'inammissibilità dell'impugnazione, non sanabile neppure per effetto della costituzione in giudizio del resistente (cfr. Cass. n. 24182/2006). Recente giurisprudenza di legittimità ha tuttavia chiarito: *“È vero che, ai fini della costituzione dell'attore, l'art. 22, non parla del deposito dell'avviso di ricevimento, mentre menziona, tra gli atti da depositare, la ricevuta di spedizione postale del ricorso, ma ciò sta a significare soltanto che il ricorrente si può costituire in giudizio anche prima e indipendentemente dal recapito dell'atto al destinatario, e non che dalla spedizione inizia a decorrere, a pena d'inammissibilità, il termine per costituirsi senza neppure poter conoscere gli esiti della notifica postale”* (Cass. 9173/2011; conf. 18373/2012, 16565/2012, 14010/2012, 10816/2012, 10815/2012, 4002/2012; v. Cass. 12185/2008). Così delimitato il ruolo processuale della ricevuta di spedizione postale del ricorso, osservano i supremi giudici, *“la sanzione dell'inammissibilità per il suo mancato deposito ha un senso logico e giuridico unicamente per l'esigenza di aver certezza dell'avvio del procedimento notificatorio anche nell'ipotesi di costituzione del ricorrente anticipata rispetto al recapito dell'atto al destinatario e per il doveroso controllo della data di spedizione ai fini della tempestività del ricorso”*.

Infatti, nella notifica a mezzo del servizio postale, con la consegna dell'atto all'ufficio postale per l'inoltro, si hanno per verificati, a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 477 del 2002, gli effetti interruttivi del termine per impugnare a essa connessi per il notificante. La suddetta data è riportata, secondo i regolamenti postali, anche nell'avviso di ricevimento del plico, che costituisce, pur sempre, atto pubblico ai sensi dell'articolo 2699 del codice civile (cfr. Cass. n. 23593/2012). Di conseguenza, le indicazioni in esso contenute godono della stessa fede privilegiata di quelle relative alla procedura di notificazione a mezzo posta eseguita per il tramite dell'ufficiale giudiziario (cfr. n. Cass. 17723/2006). Ne discende che la presenza o meno in atti della ricevuta di spedizione postale del ricorso è processualmente ininfluyente ove sia comunque prodottotempestivamente l'avviso di ricevimento del plico (cfr. Cass. n. 4615/2008, n. 27991/2011, n. 3509/2011). A sostegno di tale tesi, i giudici richiamano la giurisprudenza della Corte Europea dei diritti dell'uomo secondo cui le sanzioni processuali vanno ancorate al canone di proporzionalità e devono sempre prevalere le interpretazioni dirette a consentire al processo di giungere al suo sbocco naturale. Pertanto, risultando nel caso di specie che *“l'Agenzia ha prodotto unitamente all'appello gli avvisi di ricevimento della notifica postale del gravame, l'eccezione d'inammissibilità dell'appello non coglie nel segno e va, dunque, disattesa”*.

3.2 Corte Di Cassazione - Ordinanza 15 settembre 2015, n. 18121

La Corte di Cass. attraverso l'ordinanza 18121/2015 ha sancito un'altra ipotesi di inammissibilità del ricorso decisa dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, fondata sulla produzione della ricevuta di spedizione a mezzo posta raccomandata dell'atto di appello.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello avverso una sentenza emessa dalla Commissione Provinciale a favore del contribuente. La Commissione regionale rigettava l'appello

in quanto il ricorso non risultava corredato all'atto del suo deposito, e quindi della costituzione dell'appellante, della copia della ricevuta di spedizione dello stesso anche se agli atti risultava deposita la distinta di spedizione delle raccomandate consegnate all'Ufficio postale .

Ricorreva in Cassazione l'Agenzia delle Entrate. Il giudice di legittimità adito conferma la sentenza della Commissione Regionale, rigettando così il proposto gravame, richiamando l'ormai consolidato orientamento giurisprudenziale per cui "in tema di procedimento di appello nel contenzioso tributario, la rituale costituzione in giudizio del ricorrente, ancorata alla spedizione e non alla ricezione del ricorso da parte del resistente, ai sensi dell'art. 22, comma 1, quale richiamato dall'art. 53, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, richiede il deposito, entro trenta giorni dalla proposizione, nella segreteria della Commissione tributaria adita, dell'originale del ricorso notificato o di copia dello stesso, unitamente a copia della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale; ne consegue che, in difetto, attenendo l'adempimento al riscontro della stessa tempestività della predetta costituzione, il ricorso è inammissibile e tale sanzione va rilevata d'ufficio in ogni stato e grado del processo, né è sanabile per via della costituzione del convenuto "(cfr. Sentenza n. 1025/2008 e n. 7373 del 31/03/2011). In altri termini l'Agenzia delle Entrate per essere ritenuta validamente costituita avrebbe dovuto, nel termine dei trenta giorni dalla spedizione per raccomandata a mezzo posta, depositare il proprio ricorso in appello con allegata copia della ricevuta di spedizione. Tale adempimento non poteva ritenersi assolto con la semplice fotocopia della distinta di spedizione ed il mancato deposito si rifletteva sulla invalidità della costituzione dell'appellante che non poteva essere sanata neanche dalla costituzione del resistente.