



10663.21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto: notificazione delle cartelle di pagamento: 1) contestazione di mancata notificazione - deduzione solo in appello di vizi di invalidità della notificazione diversi dall'originaria eccezione di inesistenza - proponibilità o no; 2) prova del perfezionamento - modalità; 3) deposito della relativa documentazione in copia fotostatica - disconoscimento della conformità all'originale - modalità

Composta da

Ettore Cirillo · Presidente -

Rosita D'Angiolella · Consigliere -

Pasqualina Anna Piera · Consigliere -
Condello

Marcello Maria Fracanzani · Consigliere -

Giuseppe Nicastro · Consigliere Rel. -

R.G.N. 699/2014

Cron. 10663

CC - 22/10/2020

3699
2020

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 699/2014 R.G. proposto da

(omissis) s.p.a., rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis)

(omissis), con domicilio eletto in (omissis)

presso lo studio dello stesso;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) s.r.l., rappresentata e difesa dall'Avv.
(omissis) e dall'Avv. (omissis), con domicilio eletto in
(omissis), presso lo studio dell'Avv. (omissis)
(omissis);

e nei confronti di

Agenzia delle entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende;
– *controricorrente e ricorrente incidentale* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania, n. 193/23/13 depositata il 21 maggio 2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 ottobre 2020 dal Consigliere Giuseppe Nicastro.

Rilevato che:

avuta conoscenza, a seguito del rilascio di un estratto di ruolo, dell'esistenza di nove cartelle di pagamento, con l'iscrizione a ruolo, nei propri confronti, di IRPEF, ILOR e IVA per un totale di € 5.587.683,93, (omissis) s.r.l. (*hinc* anche: «(omissis) s.r.l.») propose ricorso – nei confronti sia dell'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale (omissis), sia di (omissis) s.p.a. – alla Commissione tributaria provinciale di Napoli, deducendo che le suddette cartelle di pagamento non le erano mai state notificate e chiedendone l'annullamento;

la CTP, dopo avere «*preliminarmente identifica[to] ed elimina[to] dal [...] contenzioso, in quanto regolarmente notificate, [...] due cartelle di pagamento che risultavano già impugnate e per le quali era pendente separato giudizio presso le Commissioni Tributarie competenti*» (così

la sentenza impugnata), ritenuto che l'agente della riscossione avesse provato, «con la produzione della documentazione in atti» (così la sentenza impugnata), la valida notificazione delle ulteriori sette cartelle di pagamento, «assorbite le altre eccezioni» (così la sentenza impugnata), rigettò il ricorso della società contribuente;

avverso tale pronuncia: a) (omissis) s.r.l. propose appello alla Commissione tributaria regionale della Campania (*hinc* anche: «CTR»), «lamentando il mancato perfezionamento della notifica di tutte le cartelle in quanto il Concessionario non avrebbe dimostrato la regolarità della notifica con la produzione delle copie integrali delle cartelle stesse in una con la rispettiva relazione di notifica» (così la sentenza impugnata); b) (omissis) s.p.a. propose appello incidentale, chiedendo che il ricorso introduttivo fosse dichiarato inammissibile in quanto proposto «avverso estratto di ruolo non notificato [...] non compreso nell'elenco ex art. 19 D.lgs. 546/92» (così la sentenza impugnata);

la CTR: a) in accoglimento dell'eccezione sollevata dalla Direzione provinciale II di Napoli, dichiarò «la carenza di legittimazione passiva dell'Ufficio»; b) rigettò l'appello incidentale di (omissis) s.p.a., «in quanto l'estratto di ruolo è atto impugnabile innanzi ai giudici tributari»; c) premesso che il «giudizio [...] deve essere limitato al solo accertamento della dedotta legittimità e/o illegittimità della notifica delle cartelle esattoriali», dopo avere affermato l'ammissibilità «delle eccezioni mosse dall'appellante [...] in quanto, [...] contrariamente a quanto dedotto dall'Ufficio, non risultano contrastare con l'art. 57 del D.lgs. 546/92», e dopo avere altresì premesso che, «[n]el corso del giudizio di primo grado (omissis) non ha mai prodotto gli originali (o copie autentiche) delle cartelle, né ha fornito la prova che le stesse erano state regolarmente notificate. Agli atti risultano prodotte solo delle fotocopie di estratti di ruolo, sul retro dei quali risultano fotocopiate delle relazioni di notificazione che fanno riferimento al

carico di cui agli estratti di ruolo» e che, «[e]ssendovi esplicita contestazione della notifica delle cartelle, incombeva a (omissis) l'onere di esibire l'originale degli atti notificati con la prova delle loro notifiche», accolse l'appello principale di (omissis) s.r.l., con l'ulteriore motivazione che: c.1) «la dimostrazione della notificazione di un atto può essere data soltanto con il deposito dell'originale dell'atto (la cui copia si assume pervenuta al destinatario) completo della relazione di notificazione. Ove la relazione sia separata dall'atto, è necessario fornire la prova del collegamento tra la notificazione e l'atto» giacché, «ove non venga fornita la prova di tale collegamento, non è possibile accertare se la copia dell'atto era o meno conforme all'originale»; c.2) «nel caso in esame, la sola produzione di un avviso di ricevimento non è sufficiente a dimostrare quale sia stato l'atto notificato. Ciò è ancor più evidente nel caso in esame in cui si assume che un titolo era allegato ad un avviso sottoscritto dal destinatario. [...] Nel caso in esame manca la prova di quale sia stato l'atto notificato e di quante pagine si componeva; non v'è dimostrazione che l'atto notificato era conforme all'originale, e non è dato sapere quale fosse il soggetto che curò la notifica e se sottoscrisse l'originale dell'atto»; c.3) «[n]on avendo l'estratto di ruolo alcun valore probatorio equipollente alla cartella (Cass. 4.10.2012 n. 16929) non può neppure ritenersi che l'appellata abbia supplito a tale deficienza probatoria con la produzione degli estratti di ruolo e con la fotocopia delle relazioni di notificazione che rimandano a delle (ipotetiche) cartelle che sarebbero state notificate. Del resto, quando la legge impone al Concessionario di conservare la matrice e la copia con la relazione dell'avvenuta notificazione, e gli fa carico di produrre tali atti su richiesta del contribuente o dell'amministrazione (DPR 602/73 art. 26 4° comma), conferma quanto innanzi esposto (e cioè il collegamento tra la relazione di notificazione, l'originale e la copia). Si osserva ancora che costituirebbe una contraddizione in termini voler dimostrare l'esistenza



di una cartella esattoriale con la produzione di un suo estratto. Infatti, anche da un punto di vista lessicale, l'estratto riproduce solo una parte della cartella con eliminazione di altre parti a discrezione della parte che lo produce, e con la facoltà di creare tale documento in qualunque momento, anche successivo a quello della notifica dell'originale dell'atto. Infine si osserva che non appare possibile, anche da un punto di vista logico, fornire la prova della notifica di una cartella esattoriale producendo una fotocopia dell'estratto di ruolo ed una fotocopia di una relata di notificazione della cartella, il tutto in presenza della contestazione da parte del contribuente di mancata notifica della cartella e dell'invito all'esibizione del relativo atto ex art. 26, 4° comma, DPR 602/73. Ne consegue che i primi giudici hanno sbagliato nel ritenere che agli atti vi fosse la prova della notifica delle cartelle esattoriali ed hanno reso una decisione sulla base di documenti che non erano esistenti nel fascicolo processuale, ipotizzando una equiparazione tra le cartelle esattoriali (mai prodotte) e gli estratti di ruolo»;

avverso tale sentenza della CTR – depositata in segreteria il 21 maggio 2013 e non notificata – ricorre per cassazione (omissis) s.p.a., che affida il proprio ricorso, spedito il 21 dicembre 2013, a quattro motivi;

(omissis) s.r.l. resiste con controricorso;

anche l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso. Con lo stesso atto, l'Agenzia delle entrate ha altresì proposto, in via subordinata alla richiesta di dichiarazione di inammissibilità del ricorso nei propri confronti, ricorso incidentale, con il quale «*presta piena adesione a tutti i motivi di ricorso di (omissis)*».

Considerato che:

preliminarmente, deve essere esaminata l'eccezione di inammissibilità del ricorso nei confronti dell'Agenzia delle entrate

sollevata da tale Agenzia sul rilievo che la sentenza impugnata aveva dichiarato la sua «*carezza di legittimazione passiva*»;

l'eccezione non è fondata, atteso che la chiamata in causa dell'Agenzia delle entrate assolve qui la legittima funzione di mera *litis denuntiatio*, volta a fare conoscere all'ente impositore, parte del precedente grado di giudizio, l'esistenza dell'impugnazione, come dimostra la circostanza che, nel ricorso, la controparte è chiaramente individuata nella sola società contribuente;

con il primo motivo, la ricorrente ^{risale a} denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione o falsa applicazione dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e dell'art. 100 cod. proc. civ., per avere la CTR affermato che «*l'estratto di ruolo è atto impugnabile innanzi ai giudici tributari*»;

con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 2712 e 2719 cod. civ. in combinato disposto con gli artt. 214 e 215 cod. proc. civ., per avere la CTR escluso la valenza probatoria delle copie fotostatiche, prodotte da (omissis) s.p.a., della documentazione relativa alla notificazione delle cartelle di pagamento, nonostante la conformità di dette copie fotostatiche con gli originali: a) fosse stata attestata da «*dipendente della concessionaria*», da ritenersi pubblico ufficiale; b) fosse stata disconosciuta da (omissis) s.r.l.: b.1) soltanto con il ricorso in appello e, quindi, oltre la prima occasione utile successiva alla produzione (che era avvenuta all'atto della costituzione di (omissis) s.p.a. nel giudizio di primo grado); b.2) in modo del tutto generico, «*nulla di specifico argomenta[ndo] in ordine a quelle fotocopie degli avvisi di ricevimento e delle relate di notifica*»;

con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, per avere la CTR


escluso la valenza probatoria delle copie fotostatiche, prodotte da (omissis) s.p.a., della documentazione relativa alla notificazione delle cartelle di pagamento e, in particolare, degli avvisi di ricevimento delle raccomandate – affermando che «(omissis) non ha mai prodotto gli originali delle cartelle [...] né ha fornito la prova che le stesse erano state regolarmente notificate» e che «la dimostrazione della notificazione di un atto può esser data soltanto con il deposito dell'originale dell'atto» – nonostante il quarto (ora quinto) comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, col prevedere che «[i]l concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione», stabilisca «due modalità alternative per dimostrare l'avvenuta notifica» e, in particolare, nel caso in cui la cartella di pagamento sia notificata mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento, mediante quest'ultimo avviso, senza che sia necessaria, in tale caso, la redazione (e la produzione) di alcuna relazione di notificazione, con la conseguenza che, «se l'agente della riscossione deposita in giudizio copia conforme all'originale dell'avviso di ricevimento e delle relazioni di notificazione, spetterà al destinatario [...] provare che non sia mai stata notificata [...] la cartella esattoriale»;

con il quarto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 345 cod. proc. civ., per avere la CTR negato che costituissero domande nuove le deduzioni formulate da (omissis) s.r.l. soltanto nel ricorso in appello con riguardo: a) alla «regolarità del procedimento notificatorio delle cartelle esattoriali»; b) alla «regolarità della notifica avvenuta a mezzo posta»; c) alla «nullità [delle] notifiche perché eseguite da personale del Concessionario privo di autorizzazione»;

il primo motivo non è fondato;

va premesso che, al di là di mere qualificazioni, dalla sentenza impugnata – non smentita, sul punto, dalle ricostruzioni della fattispecie operate sia della ricorrente sia delle controricorrenti – risulta chiaramente che, con il ricorso introduttivo, ^(omissis) s.r.l. ha agito in giudizio per fare valere la mancata notificazione delle cartelle di pagamento delle quali era asseritamente venuta a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo e per chiedere il conseguente annullamento delle stesse cartelle in quanto non notificate;

alla luce di ciò, l'infondatezza del motivo discende pianamente dal principio – affermato dalla Sezioni unite di questa Corte e successivamente più volte ribadito dalla Sezione tributaria e dalla Sezione sesta-tributaria – secondo cui *«[i]l contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale – a causa dell'invalidità della relativa notifica – sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione; a ciò non osta l'ultima parte del comma 3 dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto una lettura costituzionalmente orientata impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato – impugnabilità prevista da tale norma – non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto legittimamente a conoscenza e quindi non escluda la possibilità di far valere l'invalidità stessa anche prima, giacché l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso, ove non ricorra la stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo, rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione»* (Cass., Sez. U., 02/10/2015, n. 19704; Cass., 01/06/2016, n. 11439, 12/10/2016, n. 20611, 31/10/2018, n. 27799);



il quarto motivo – che, in quanto logicamente e giuridicamente pregiudiziale rispetto al secondo e al terzo motivo, deve essere esaminato prima di questi – è fondato;

il processo tributario ha un oggetto che è rigidamente delimitato – per quanto qui rileva – dalle contestazioni comprese nei motivi di impugnazione avverso l'atto impositivo prospettati nel ricorso introduttivo (artt. 18 e 24 del d.lgs. n. 546 del 1992), i quali costituiscono la *causa petendi* dell'auspicato annullamento del medesimo atto (Cass., 24/06/2011, n. 13934, 18/03/2021, n. 7626);

si è conseguentemente affermato che, nel giudizio tributario di appello, si ha domanda nuova, come tale improponibile a norma dell'art. 57, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, quando il contribuente, nel ricorso in appello, *«introduce, al fine di ottenere l'eliminazione – o la riduzione delle conseguenze – dell'atto impugnato, una "causa petendi" diversa, fondata su situazioni giuridiche non prospettate in primo grado, sicché risulti inserito nel processo un nuovo tema d'indagine»* (Cass., 30/07/2007, n. 16829, n. 7626 del 2021);

venendo al caso di specie, questa Corte ha chiarito – affermando un principio che il Collegio condivide e che intende, perciò, ribadire – che, *«[i]n materia di contenzioso tributario, la proposizione della mera "eccezione di inesistenza" della notifica [...] non può far ritenere acquisito al "thema decidendum" l'esame di qualsiasi vizio di invalidità del procedimento notificatorio, non ravvisandosi una relazione di continenza tra l'inesistenza ed i vizi di nullità di tale procedimento, altrimenti derivandone un'inammissibile scissione tra il tipo di invalidità denunciato con la formulata eccezione di merito e la specifica deduzione dei fatti sui quali essa si fonda, il cui onere di allegazione ricade esclusivamente sulla parte qualora si facciano valere eccezioni in senso stretto»* (Cass., 05/04/2013, n. 8398, 02/03/2017, n. 5369);

come risulta dalla sentenza impugnata – in particolare, là dove la CTR afferma che ^(omissis) s.r.l. propose ricorso per l'annullamento delle

nove cartelle di pagamento «*in quanto dichiarate mai notificate e di cui aveva avuto conoscenza soltanto attraverso un estratto di ruolo*» –, nel ricorso introduttivo del giudizio la società contribuente si limitò a contestare la mancata notificazione delle cartelle di pagamento, allegando, quindi, l'inesistenza delle notificazioni;

nonostante la produzione, da parte di (omissis) s.p.a., già nel giudizio davanti alla CTP, della documentazione relativa alla notificazione delle medesime cartelle (circostanza di cui dà atto la stessa sentenza impugnata) – e senza che, in relazione a tale produzione, i motivi del ricorso introduttivo fossero stati integrati ai sensi dell'art. 24, commi 2, 3 e 4, del d.lgs. n. 546 del 1992 (circostanza di cui non vi è traccia in nessuno degli atti di parte) – soltanto con i motivi di appello, la società contribuente, per la prima volta, dedusse dei vizi di invalidità (*sub specie* della nullità) dei procedimenti di notificazione delle cartelle di pagamento, ulteriori e diversi dall'originaria eccezione di inesistenza delle notificazioni;

tali sono, in particolare, i vizi indicati nel motivo di ricorso (concernenti: «*regolarità del procedimento notificatorio delle cartelle esattoriali*»; «*regolarità della notifica avvenuta a mezzo posta*»; «*nullità [delle] notifiche perché eseguite da personale del Concessionario privo di autorizzazione*»), comprensivi, tra gli altri, delle (ritenute) irregolarità dei procedimenti notificatori attinenti alle modalità di dimostrazione della corrispondenza («*collegamento*») tra documentazione della notificazione e atto notificato;

da quanto esposto consegue che erroneamente la sentenza impugnata ha negato l'improponibilità dei motivi di appello, a norma dell'art. 57, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, là dove con essi venivano contestati vizi di invalidità dei procedimenti di notificazione delle cartelle di pagamento diversi dall'originaria eccezione di inesistenza delle notificazioni delle stesse;

il secondo motivo è fondato;

preliminarmente, è opportuno ribadire alcuni principi affermati dalla giurisprudenza di questa Corte – e condivisi dal Collegio – relativamente alla prova della notificazione delle cartelle di pagamento, qualora la stessa sia contestata dal destinatario;

anzitutto, con riguardo alla necessità o no della produzione in giudizio di tali cartelle, l'agente della riscossione: a) da un lato, *non può* produrne l'originale, atteso che, nel procedimento di notificazione delle cartelle di pagamento, disciplinato dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, l'originale dell'atto è notificato al destinatario, mentre l'agente della riscossione deve conservare, per cinque anni, «*la matrice o la copia della cartella*» (attuale quinto comma), sicché potrebbe eventualmente produrre solo quest'ultima (Cass., 11/10/2018, n. 25292); b) dall'altro lato, nel caso in cui, come nella specie, sia contestata esclusivamente la notificazione delle cartelle di pagamento, l'agente della riscossione non ha neppure l'obbligo di esibire/produrre in giudizio la copia integrale delle stesse, atteso che nessuna norma prevede tale obbligo, neppure il citato quinto comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 – che, peraltro, prevede la conservazione della copia della cartella in alternativa alla conservazione della matrice (che è l'unico documento che resta nella disponibilità dell'agente nel caso in cui opti per la notificazione della cartella di pagamento nelle forme ordinarie, tramite ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati o tramite messi comunali o agenti della polizia municipale, anziché mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento) –, atteso che l'onere probatorio incombente sullo stesso agente concerne esclusivamente l'attività di notificazione delle cartelle (Cass., 13/05/2014, n. 10326, 15/09/2017, n. 21533, 11/10/2018, n. 25292, 26/06/2020, n. 12883);

in secondo luogo, con riguardo alle modalità di assolvimento di tale onere, la prova del perfezionamento del procedimento di notificazione della cartella di pagamento e della relativa data è assolta dall'agente

della riscossione mediante la produzione o della relazione di notificazione (nel caso di notifica nelle forme ordinarie, tramite ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati o tramite messi comunali o agenti della polizia municipale) o dell'avviso di ricevimento (nel caso di notifica mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento), recanti il numero identificativo della cartella (Cass., 11/10/2017, n. 23902, 30/07/2019, n. 20444, le quali hanno anche ribadito la non necessarietà della produzione in giudizio della copia della stessa);

in terzo luogo, i predetti avviso di ricevimento e relazione di notificazione possono essere prodotti in giudizio in copia fotostatica, la quale, se la sua conformità all'originale è attestata da pubblico ufficiale competente ovvero non è espressamente e ritualmente disconosciuta, ai sensi dell'art. 2719 cod. civ., ha la stessa efficacia probatoria dell'originale (Cass., 26/10/2020, n. 23426);

ciò rammentato, il motivo in esame verte, nel suo secondo profilo (riassunto sopra *sub b*), sull'esistenza o no, nella specie, di un rituale e, quindi, efficace disconoscimento;

a tale proposito, questa Corte ha precisato che, affinché possa aversi un disconoscimento idoneo, è necessario che lo stesso sia effettuato: a) nella prima udienza o nella prima risposta successiva alla produzione del documento, a norma dell'art. 215, primo comma, n. 2), cod. proc. civ. (Cass., 20/02/2018, n. 4053, 29/11/1999, n. 13334), con la conseguenza che non è efficace la contestazione che sia fatta per la prima volta in appello allorquando il documento sia stato prodotto in primo grado (Cass., n. 4053 del 2018); b) in modo chiaro e circostanziato, mediante l'indicazione specifica sia del documento che si intende contestare sia degli elementi rispetto ai quali si ritiene differisca dall'originale, con la conseguenza che non sono sufficienti contestazioni onnicomprensive o generiche (tra le più recenti, Cass., 20/06/2019, n. 16557, n. 23426 del 2020, le quali hanno precisato che «[i]l disconoscimento deve quindi ad es. contenere l'indicazione delle

parti in cui la copia sia materialmente contraffatta rispetto all'originale; oppure le parti mancanti e il loro contenuto; oppure, in alternativa, le parti aggiunte; a seconda dei casi, poi, la parte che disconosce deve anche offrire elementi, almeno indiziari, sul diverso contenuto che il documento presenta nella versione originale»);


nella specie, sotto il primo aspetto, posto che – come si è detto esaminando il quarto motivo – la documentazione relativa alla notificazione delle cartelle di pagamento fu prodotta dall'agente della riscossione già nel giudizio davanti alla CTP, non risulta che la conformità della stessa agli originali sia stata contestata dalla società contribuente in tale giudizio – in particolare, nell'udienza di trattazione della causa del 18 aprile 2012 (come emerge dal relativo verbale, trascritto, nella parte relativa alle dichiarazioni del difensore della società, nel controricorso dell'Agenzia delle entrate e depositato insieme con esso) –, essendo stata dunque avanzata solo in appello;


sotto il secondo aspetto, né dallo stralcio del ricorso in appello della società contribuente trascritto nel ricorso per cassazione né dalla parte in fatto della sentenza impugnata si evincono contestazioni della società contribuente che indichino specificamente, con riguardo alle fotocopie della documentazione della notificazione di ciascuna delle nove cartelle di pagamento impugate, quali fossero i lamentati elementi di difformità dagli originali;

pertanto, non sussistendo un rituale e, quindi, efficace disconoscimento, da parte della società contribuente, delle predette fotocopie, ne discende che erroneamente la CTR non ha attribuito alle medesime la stessa efficacia probatoria degli originali;

il primo profilo del motivo (riassunto sopra *sub a*) e il terzo motivo restano assorbiti dall'accoglimento del secondo profilo, ora esaminato;

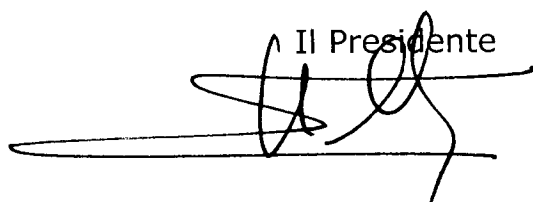
in conclusione, il primo motivo deve essere rigettato e il quarto e il secondo motivo devono essere accolti (quest'ultimo, nei termini indicati), assorbito il terzo motivo, la sentenza impugnata deve essere

cassata in relazione agli accolti secondo e quarto motivo e la causa deve essere rinviata alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, che dovrà anche provvedere alla liquidazione delle spese del presente giudizio di cassazione. *Uzianni. incidentali e del rinvio restano assorbite.*
P.Q.M. 

accoglie il secondo e il quarto motivo, rigettato il primo e assorbito il terzo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità. *Assorbito e incidentali ed rinvio* 

Così deciso in Roma il 22/10/2020.

Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, **22 APR. 2021**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa Isabella Panacchia

