



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Lucio Luciotti	Presidente
Giacomo Maria Nonno	Consigliere
Roberto Succio	Consigliere
Maria Giulia Putaturo Donati	Consigliera
Viscido Di Nocera	
Raffaella Brogi	Consigliera Relatrice

Oggetto:

Processo tributario -
Impugnazione della
cartella di pagamento -
Procura alle liti rilasciata
dal direttore generale
della società di
riscossione - Mancato
deposito della procura
rilasciata dal legale
rappresentante - Effetti
sulla sentenza.

Principio di diritto

A.C. 26/02/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8224/2025 R.G. proposto da:

██████████ SRL in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentati e difesi dall'avvocato ██████████ ██████████ ██████████

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE

-intimato-

avverso la sentenza della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO della
Sicilia n. 7345/2024 depositata il 03/10/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 26/02/2026 dalla
Consigliera Raffaella Brogi.



FATTI DI CAUSA

1. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, con la sentenza n. 7345/2024 depositata in data 03/10/2024, ha rigettato l'appello proposto da [REDACTED] s.r.l. contro la sentenza n. 674/2023 (pubblicata in data 13/06/2023), con la quale la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Agrigento aveva respinto il ricorso proposto dalla società contribuente contro la cartella di pagamento emessa ai sensi dell'art. 36-bis d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'anno d'imposta 2018.
2. La contribuente ha proposto ricorso in cassazione con quattro motivi.
3. La parte intimata non si è costituita.
4. La ricorrente ha depositato memoria ex art. 380-*bis*.1 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso è stata denunciata la violazione o falsa applicazione degli artt. 36 d.lgs. n. 546 del 1992, 132, comma 2, n. 4 cod. proc. civ. e 118 disp. att. cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ.

1.1. Con tale motivo la sentenza impugnata viene censurata nella parte in cui ha ritenuto che:

- la proposizione del ricorso introduttivo ha sanato eventuali irregolarità o nullità della notificazione della cartella;
- secondo la giurisprudenza di legittimità l'avviso di accertamento è valido anche se contiene la firma a stampa del funzionario;
- la notifica proveniente da indirizzo pec non risultante da pubblici registri non può ritenersi nulla, atteso che nessuna norma prevede tale sanzione;
- la cartella contiene gli elementi necessari e sufficienti per far conoscere la natura e l'importo della pretesa.

1.2. Ad avviso della ricorrente la CGT2 ha adottato una motivazione *ultra petita*, dato che la parte appellante non aveva prospettato le censure sulle questioni indicate. Il rigetto dell'appello è stato fatto in termini



apodittici, senza alcun riferimento alle fattispecie concrete. Ad avviso della ricorrente si tratta di motivazione apparente, avendo la CGT2 omesso di indicare gli elementi posti alla base del proprio convincimento.

1.3. Il motivo – a parte l'inconciliabilità tra la censura della motivazione apparente (che non consente di individuare l'iter logico seguito dal giudice per giungere a una determinata decisione) e quella di violazione del divieto di ultrapetizione (che presuppone l'individuazione delle questioni prospettate e di quelle decise dal giudice) - è, comunque, infondato nella parte in cui denuncia il carattere apparente della motivazione, posto che il vizio di insufficiente motivazione è definitivamente uscito dall'ambito applicativo dell'art. 360, primo comma, c.p.c. a seguito della riforma del 2012, come affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte, da oltre un decennio (v. Cass., Sez. U, 07/04/2014, n. 8053).

1.4. Con riferimento al vizio di ultrapetizione il motivo è, invece, fondato, determinando la nullità parziale della sentenza impugnata nella parte in cui si è pronunciata su questioni non prospettate dalle parti.

2. Con il secondo motivo di ricorso è stata denunciata la violazione o falsa applicazione degli artt. 12 e 18 d.lgs. n. 546/1992, artt. 77, 81, 83, 101 e 115 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ. Nullità della sentenza e del procedimento.

2.1. Con tale motivo la ricorrente espone che, con il motivo n. 3 dell'appello aveva reiterato il motivo n. 1 della memoria illustrativa del primo giudizio, dove, nella prima difesa utile, aveva dedotto: *«Punto essenziale e decisivo della controversia. Il procedimento non poteva nel primo giudizio essere iniziato o proseguito ex artt. 77 e 81 c.p.c. (SS.UU. n. 7514/2022). Irregolare formazione del contraddittorio ex art. 101 c.p.c. e art. 111 Cost. Inammissibilità costituzione nel primo giudizio di Riscossione Sicilia. Vizio legitimatio ad processum. Difensore legale sfornito ab imis valida procura ad litem. Difetto legitimatio ad causam ex art. 81 c.p.c. rilevabilità ex officio. Giurisprudenza consolidata suprema Corte*



accolta dalla CTR Sicilia. Omessa contestualità procura all'atto processuale. Insanabilità ex art. 182 inesistenza procura (SS,UU. n. 37434/2022). Violazione o falsa applicazione artt. 12 e 18 D.Lgs. n. 546/93 e artt. 77, 81, 83, 101, 112 e 115 c.p.c.»

2.2. La ricorrente lamenta, tuttavia, che la procura notarile con la quale è stato conferito al Direttore Generale - Procuratore la rappresentanza processuale e sostanziale, non è stata prodotta nel corso del giudizio, con il conseguente difetto di *legitimatio ad processum*, in capo al Direttore Generale, mentre il difensore legale costituito risulta privo dello *ius postulandi* per essere stata conferita la procura da soggetto sprovvisto, sul piano documentale, del relativo potere, rilevabile *ex officio*. La costituzione in giudizio di Riscossione Sicilia era pertanto da considerare inammissibile.

2.3. La ricorrente richiama, quindi, la decisione impugnata che sul punto ha affermato che: «*L'inosservanza dell'art. 77 c.p.c. comporta il difetto della legitimatio ad processum in capo al rappresentante esclusivamente processuale e quindi la nullità della procura alle liti da costui rilasciata a terzi ed il difetto di ius postulandi in capo al procuratore. Tuttavia " ...la persona fisica che ha conferito la procura alle liti non ha l'onere di dimostrare tale sua qualità solo ove se l'organo che ha conferito il potere di rappresentanza processuale derivi tale potestà dall'atto costitutivo o dallo statuto, poiché i terzi hanno la possibilità di verificare il potere rappresentativo consultando gli atti soggetti a pubblicità legale ..."* (Cassazione n. 20164 del 2015). Il conferimento dei relativi poteri di rappresentanza discende da atti pubblici quindi conoscibili ovvero consultabili erga omnes.»

2.4. La ricorrente evidenzia che la disciplina del Capo V del titolo V del libro V del Codice Civile non prevede che il direttore generale, nell'ambito della società per azioni, abbia il potere di rappresentare verso l'esterno la società (ivi incluso, pertanto, il rilascio di valida procura *ad litem*), salvo specifica attribuzione, statutaria o dell'organo amministrativo, e salvo che



la persona che rivesta la qualifica di direttore generale allegghi di essere (anche) legale rappresentante della società.

2.5. Nel caso in esame, il direttore generale della Riscossione Sicilia Spa esplica attività meramente interna ed esecutiva e non ha fornito alcun elemento di prova del possesso di poteri rappresentativi che lo abilitino al rilascio di valida procura ad litem.

La procura prodotta da Riscossione Sicilia Spa è, pertanto, inidonea a fondare i poteri rappresentativi in capo al suo difensore e domiciliatario Avv. [REDACTED], con la conseguenza che tutti gli atti compiuti da quest'ultima in nome e per conto della Riscossione Sicilia Spa – sulla base di una procura (invalida) rilasciata quale direttore generale f.f., che non ha fornito la prova della sussistenza della titolarità della rappresentanza sostanziale societaria - sono inammissibili.

2.6. In conclusione, ad avviso di parte ricorrente la CGT2 - una volta accertata l'omessa produzione della procura notarile con la quale il legale rappresentante di Riscossione Sicilia aveva conferito la rappresentanza sostanziale al Direttore Generale, che era, quindi, un rappresentante volontario privo, in realtà, di *legitimatio ad processum* ex art. 77 c.p.c. - non potendo far regredire il procedimento al giudice tributario di prime cure, avrebbe dovuto ritenere e dichiarare l'inammissibilità dell'atto di costituzione dell'Agente della riscossione nel primo giudizio, accogliendo il ricorso introduttivo e condannando alle spese di lite di entrambi i giudizi.

3. Con il terzo motivo di ricorso è stata denunciata la violazione o falsa applicazione art. 132, comma 2, n. 4 c.p.c. e art. 111, comma 6, Cost., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c.

3.1. Con tale motivo la ricorrente rileva di aver contestato - con il motivo n. 1 di pag. 1 di 7 della memoria illustrativa del primo giudizio, i.e. alla prima difesa utile - l'irregolare formazione del contraddittorio ex art. 101 c.p.c. e art. 111 Cost. per vizio di *legitimatio ad processum* del direttore generale, per omessa produzione della procura notarile con la quale allo



stesso è stata conferita la rappresentanza sostanziale societaria e in difetto dello *ius postulandi* del difensore legale costituito ex art. 81 c.p.c., per essere stata conferita la procura da soggetto sprovvisto, sul piano documentale, del relativo potere. Secondo la giurisprudenza di legittimità consolidata, se una parte processuale ha eccepito il difetto di rappresentanza sostanziale per radicale nullità della procura alle liti, l'altra deve produrre immediatamente la documentazione all'uopo necessaria, senza attendere da parte del giudice adito l'assegnazione del termine a provvedere ex art. 182 c.p.c., sotto pena della nullità insanabile della contestata procura (Cass. n. 22564/2020).

3.2. La CGT2 ha omesso di accertare che l'Agente della riscossione non aveva prodotto alcun elemento di prova del possesso da parte del direttore generale dei poteri rappresentativi tali da abilitarlo al rilascio di procura alle liti al difensore legale costituito, conseguendone l'inammissibilità della costituzione nel primo giudizio di Riscossione Sicilia Spa.

4. Il secondo e il terzo motivo di ricorso possono essere esaminati insieme e sono fondati nei termini di seguito specificati.

Nella procura alle liti - riprodotta dalla parte ricorrente in via analogica (a pag. 5 del ricorso in cassazione) e recante la sottoscrizione del direttore generale di Riscossione Sicilia s.p.a. - sono richiamati gli estremi della procura rilasciata, con atto notarile, dal Presidente della società al direttore generale, mediante l'indicazione del numero di repertorio e di raccolta.

4.1. Secondo questa Corte, in tema di capacità processuale, qualora la procura sia rilasciata dal direttore generale di una società che si assuma munito del potere rappresentativo di quest'ultima, ossia da un soggetto diverso da quelli - come la persona fisica che ricopre la carica di amministratore - aventi per legge la rappresentanza sociale e per i quali soltanto, una volta adempiute le prescritte formalità, può presumersi la capacità processuale, occorre la prova della speciale "legitimatio ad processum", ossia della sussistenza dell'asserito potere rappresentativo,



quale eccezione alla regola della esclusiva spettanza di questo agli amministratori (Cass., 09/10/2015, n. 20387).

Tale affermazione deve essere collegata, tuttavia, con quanto precisato, in precedenza, dalle Sezioni Unite, secondo le quali la persona fisica che ha conferito il mandato al difensore non ha l'onere di dimostrare tale sua qualità, neppure nel caso in cui l'ente si sia costituito in giudizio per mezzo di persona diversa dal legale rappresentante e l'organo che ha conferito il potere di rappresentanza processuale derivi tale potestà dall'atto costitutivo o dallo statuto, poiché i terzi hanno la possibilità di verificare il potere rappresentativo consultando gli atti soggetti a pubblicità legale e, quindi, spetta a loro fornire la prova negativa. Solo nel caso in cui il potere rappresentativo abbia origine da un atto della persona giuridica non soggetto a pubblicità legale, incombe a chi agisce l'onere di riscontrare l'esistenza di tale potere a condizione, però, che la contestazione della relativa qualità ad opera della controparte sia tempestiva, non essendo il giudice tenuto a svolgere di sua iniziativa accertamenti in ordine all'effettiva esistenza della qualità spesa dal rappresentante, dovendo egli solo verificare se il soggetto che ha dichiarato di agire in nome e per conto della persona giuridica abbia anche asserito di farlo in una veste astrattamente idonea ad abilitarlo alla rappresentanza processuale della persona giuridica stessa» (Cass., Sez. U, n. 20596 del 01/10/2007; conf., da ultimo, Cass. n. 15914 del 14/06/2025).

4.2. Riassumendo la questione – anche alla luce di quanto recentemente precisato da Cass. 27/04/2026, n. 11255 – deve concludersi, da un lato, che la persona fisica (diversa dal legale rappresentante), che ha conferito il mandato al difensore, non ha l'onere di dimostrare tale sua qualità, essendo sufficiente l'indicazione della funzione e del potere del soggetto che ha rilasciato la procura, normalmente risultante dai pubblici registri; dall'altro lato, tuttavia, la parte che intende contestare in giudizio l'effettiva esistenza del potere esercitato dal soggetto che conferisce la procura ha l'onere di



proporre una specifica e tempestiva eccezione in ordine all'effettiva esistenza del potere esercitato e all'impossibilità di verificare tale circostanza attraverso la consultazione di registri pubblici.

Nel caso di specie la ricorrente nell'illustrare il terzo motivo di ricorso ha richiamato la memoria depositata in primo grado prodotta sub doc. 3.5., dove a pag. 4 si legge che: *«L'identità del rappresentante legale risulta NON essere ricavabile da alcuna enunciazione esplicita avvenuta in atti esterni, né dalla procura notarile del Presidente al Direttore Generale, stante che tale atto NON è stato prodotto, mentre il difensore legale costituito risulta essere privo della legittimazione a contraddire ex art. 81 c.p.c.»*

Alla luce di quanto precisato da Cass., Sez. U, n. 20596 del 2007 e recentemente da Cass., n. 11255 del 2026, deve ritenersi che l'eccezione relativa al difetto di rappresentanza della persona che ha rilasciato la procura per l'agente della riscossione sia stata fatta tempestivamente dalla società contribuente e sia stata altresì corredata, in modo specifico, dall'allegazione circa la mancanza di atti esterni che consentissero l'individuazione del rappresentante quale soggetto effettivamente legittimato a rilasciare la procura alle liti.

4.2. Tale carenza, pur integrando un'invalidità processuale che inficia la costituzione in giudizio dell'agente della riscossione suscettibile di ripercuotersi sulla liquidazione delle spese di lite in caso di soccombenza del contribuente, non determina, tuttavia, l'invalidità della sentenza nella parte in cui si pronunci sulla fondatezza della pretesa impositiva indicata nella cartella di pagamento, salvo che la *ratio decidendi* della decisione impugnata non fosse fondata su eccezioni cd. in senso stretto sollevate dalla parte (resistente) che si è costituita tramite un soggetto privo di legittimazione processuale. Tale aspetto non è stato, tuttavia, lambito dalle censure svolte dalla ricorrente con il secondo e il terzo motivo di ricorso.

4.3. Deve, quindi, affermarsi che: *«Nel giudizio tributario instaurato a seguito dell'impugnazione della cartella di pagamento, il difetto di*



legitimatio ad processum del direttore generale della società esercente il servizio di riscossione - conseguente alla mancata produzione della procura rilasciata dal presidente della società stessa - può determinare, ove eccepito tempestivamente e in modo specifico, dalla controparte, l'inammissibilità delle controdeduzioni depositate dalla parte resistente e ripercuotersi sulla liquidazione delle spese in caso di soccombenza del contribuente, ma non comporta, di per sé, la nullità della sentenza anche nella parte in cui si pronunci sulla legittimità della pretesa impositiva indicata nell'atto impositivo impugnato, a meno che la decisione non risulti fondata su eccezioni in senso stretto sollevate dalla parte carente di legittimazione processuale.»

5. Con il quarto motivo di ricorso è stata denunciata la violazione o falsa applicazione dell'art. 39 d.lgs. n. 112 del 1999, degli artt. 14 e 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 e artt. 101 e 102, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ.

5.1. Con tale motivo di ricorso la ricorrente – richiamate le censure svolte davanti al giudice di prime cure (pag. 7 del ricorso in cassazione) e reiterate in sede di appello, rileva, in sostanza, che secondo il giudice di prime cure, il titolo esecutivo sotteso all'iscrizione a ruolo era stato impugnato, unitamente alla cartella. Richiama, quindi, i motivi prospettati in sede di ricorso introduttivo incentrati sull'insussistenza della pretesa creditoria, nullità della cartella per mancata notifica dell'atto presupposto quale titolo esecutivo e inesistenza del titolo esecutivo. Evidenzia, poi, che l'agente della riscossione non ha scelto la chiamata diretta ex art. 39 d.lgs. n. 112 del 1999 mediante la "*litis denuntiatio*" ex art. 106 c.p.c., bensì con la modalità indiretta ex art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992, tramite la richiesta di autorizzazione al giudice adito. Afferma, quindi, a pag. 8 del ricorso in cassazione: *«Orbene, l'omessa litis denuntiatio all'Ente impositore, incombente in capo all'AdR ex art. 39 D.Lgs. 112/1999, che risulta contumace alla data di trattazione del merito, comporta che i vizi contestati*



dell'atto prodromico, pure esso impugnato, ne determina la nullità, che inficia di nullità derivata l'atto consequenziale, la cartella di pagamento (SS.UU. n. 16412/2007; Cass. n. 5474/2017; Cass. n. 16685/2019; in termini, CTR Sicilia nn. 6064/03/20; 7179/1219 e 1414/01/21), che risulta essere priva del titolo esecutivo sottostante. L'Ente impositore (non costituitosi per colpevole inerzia dell'AdR ex art. 39 D.Lgs. 546/92) e l'agente della riscossione che lo sostituisce nel processo, non hanno fornito alcun elemento di prova dell'asserita rituale notificazione dell'atto prodromico nonché la sua formazione. La censura è stata reiterata con il motivo n. 2 d pag. di 18 dell'appello (doc. n.3.8), affermando l'omessa prova della sussistenza del titolo esecutivo e la sua formazione.»

5.2. La CGT2 sul punto ha ritenuto, tuttavia, che la notifica della cartella di pagamento a seguito di controllo automatizzato deve ritenersi legittima anche se non è stata emessa la comunicazione preventiva prevista dal c. 3 dell'art. 36-*bis* d.P.R. n. 600 del 1973, ogni qual volta la pretesa derivi dal mancato versamento di somme esposte in dichiarazione dalla stessa contribuente ovvero da una divergenza tra le somme dichiarate e quelle effettivamente versate, posto che la comunicazione preventiva all'iscrizione a ruolo è necessaria solo quando vengano rilevati degli errori nella dichiarazione, mentre in caso di riscontrata regolarità dichiarativa non vi è alcun obbligo di preventiva informazione se la contribuente ha poi omesso di versare gli importi dichiarati.

5.3. Ad avviso di parte ricorrente, tuttavia, il giudice tributario di prima istanza ha omesso di accertare la mancata costituzione in giudizio dell'Ente impositore che risulta esser l'unico contraddittore che avrebbe dovuto provare la sussistenza e la formazione del ruolo, pure esso impugnato.

La conseguenza necessitata dell'omessa costituzione in giudizio dell'Ente impositore, risulta essere che i vizi contestati dell'atto presupposto, comportano la nullità dell'atto consequenziale successivo (cartella di pagamento), giacché "ridonda sulla stessa sussistenza della



pretesa tributaria, potendone determinare l'eventuale decadenza" (Cfr. Cass., SS. UU., sent. n. 16412 del 25 Luglio 2007). Ciò in quanto, in assenza dell'atto presupposto, l'atto susseguente, regolarmente notificato e contestato in causa, risulta essere privo di valido titolo sottostante.

5.4. Il motivo è manifestamente infondato, dal momento che, nel caso di specie, la cartella di pagamento è stata emessa in esito a un controllo automatizzato delle dichiarazioni ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973, con la conseguenza che non sussiste alcun atto presupposto.

5.5. La sentenza impugnata – in conformità all'orientamento di questa Corte – ha poi precisato che: *«La notifica della cartella di pagamento a seguito di controllo automatizzato deve ritenersi legittima anche se non è stata emessa la comunicazione preventiva prevista dal c. 3 dell'art. 36-bis Dpr n. 600 del 1973, ogni qual volta la pretesa derivi dal mancato versamento di somme esposte in dichiarazione dallo stesso contribuente ovvero da una divergenza tra le somme dichiarate e quelle effettivamente versate. Infatti, la comunicazione preventiva all'iscrizione a ruolo è necessaria solo quando vengano rilevati degli errori nella dichiarazione, mentre in caso di riscontrata regolarità dichiarativa non vi è alcun obbligo di preventiva informazione se il contribuente ha poi omesso di versare gli importi dichiarati, o, con riferimento all'articolo 6, c. 5, della legge n. 212 del 2000, se non "sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. (Cassazione n. 33344 del 2019).»*

In sostanza, non solo la cartella emessa in esito al controllo automatizzato ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 non è l'esito di una pregressa attività di accertamento dell'amministrazione finanziaria culminata in un autonomo atto impositivo (scaturendo dal riscontro di quanto dichiarato dalla stessa società contribuente), ma nel caso di specie non risultano neppure ragioni da suggerire la comunicazione preventiva di cui all'art. 6, comma 5, legge n. 212 del 2000.



6. Alla luce di quanto sin qui evidenziato, devono essere accolti i primi tre motivi di ricorso nei termini di cui in motivazione, mentre deve essere rigettato il quarto motivo.

6.1. La sentenza impugnata deve essere cassata nei limiti dei motivi accolti, con rinvio alla CGT2, per verificare la corretta costituzione in giudizio dell'agente della riscossione e l'eventuale incidenza sulle spese di lite.

P.Q.M.

la Corte accoglie i primi tre motivi di ricorso nei termini di cui in motivazione; rigetta il quarto motivo;

cassa la sentenza impugnata nei limiti dei motivi accolti 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 26/02/2026.

Il Presidente

Lucio Luciotti

