Ordinanza del 02/02/2021 n. 2228 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RILEVATO

CHE:

1.La Commissione Tributaria Regionale della Campania accoglieva l'appello presentato da (XXXXX) avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, che aveva dichiarato inammissibile, perche' tardivo, il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado del contribuente contro l'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti dalla Agenzia delle Entrate per l'anno 2002, sulla base di appunti rinvenuti in un'agenda. In particolare, la Commissione Regionale aveva sospeso il giudizio ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 39 per consentire la proposizione della querela di falso, in ragione della presenza in atti di un avviso di ricezione a firma della figlia della contribuente in data 5-6-2006, accompagnato da un timbro postale in pari data, prodotto in fotocopia dalla Agenzia delle Entrate, e di due timbri postali con la data del 9-6-2006 apposti sulla busta, in originale, contenente l'atto impugnato. Il contribuente si limitava a presentare una denuncia querela dinanzi ai Carabinieri, senza attivare il giudizio civile per querela di falso di cui all'articolo 221 e ss. c.p.c., ed il giudice di appello convocava le parti di propria iniziativa, accogliendo l'appello del contribuente, in quanto le date che si leggevano sulla busta (9-6-2006) erano certe, mentre quella che si leggeva sull'avviso di ricevimento, non depositato in originale, e dunque "bloccando anche l'iter della querela di falso presentata dal contribuente", sollevava "qualche perplessita'".

2.Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate.

3.Resiste con controricorso il contribuente.

CONSIDERATO

CHE:

1.Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia deduce la "violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 21, comma 1 e articolo 39; del Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, comma 3; degli articoli 2697, 2700 e 2704 c.c., della L. n. 890 del 1982, articolo 4, comma 3; nonche' dell'articolo 9 c.p.c., comma 2, e articolo 221 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 4)", in quanto, poiche' l'avviso di ricezione della raccomandata spedita per posta costituisce atto pubblico, il contribuente avrebbe dovuto presentare querela di falso ai sensi degli articoli 221 e ss. c.p.c., mentre si era limitato, a seguito della ordinanza di

sospensione disposta in data 1-7-2010 dal giudice di appello Decreto Legislativo n. 546 del 1992, ex articolo 39 a presentare una denuncia querela per il reato di falso dinanzi ai Carabinieri, provvedendo al deposito della stessa in data 4-10-2010. Il 7-7-2010 la Commissione Regionale ha sospeso l'esecuzione della sentenza di primo grado, e, su propria iniziativa, ha convocato le parti per l'udienza di discussione del 27-6-2013. La denunzia per falso presentato dinanzi ai Carabinieri e' del tutto estranea all'ordinamento processuale civile ed e' inidonea ad introdurre il giudizio di querela di falso di cui all'articolo 221 c.p.c., che puo' essere instaurato solo con atto di citazione dinanzi al competente tribunale civile. Pertanto, in assenza di un giudizio di falso, l'atto impositivo deve ritenersi notificato al contribuente il 5-6-2006, quindi nella data indicata nell'avviso di ricezione che, quindo, essendo munita di fede privilegiata prevale sulla diversa data (9-62006) del timbro postale, di dubbia provenienza, apposto sull'originale della busta contenente l'atto impositivo, che non gode della medesima efficacia probatoria. Solo la data recata dall'avviso di ricevimento fa fede della consegna reale della raccomandata. Il ricorso introduttivo del contribuente notificato soltanto in data 18-12-2006 era, dunque, tardivo.

2.Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "in via subordinata: violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 1, comma 2, articoli 39 e 61, articolo 42, comma 1, articolo 43, comma 1, articolo 30; nonche' degli articoli 112, 157 e 159 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4)", in quanto il processo tributario, una volta sospeso, prosegue solo se una delle parti presenta istanza di trattazione al presidente di sezione della Commissione ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 43, comma 1. La riattivazione del processo sospeso postula, infatti, il deposito della istanza di trattazione, riservata alle parti. Nel caso in esame, invece, il giudice di appello ha fissato d'ufficio l'udienza di discussione ed ha poi emesso la sentenza a seguito della discussione. La Commissione Regionale, quindi, in assenza dell'impulso di parte, non avrebbe potuto riattivare d'ufficio il giudizio sospeso, sicche' la sentenza e' nulla.

3.Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente lamenta "in via ulteriormente subordinata: violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39; del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 e dell'articolo 2729 c.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3)", in quanto il giudice di appello ha erroneamente affermato che la documentazione extracontabile rinvenuta dalla Guardia di finanza sarebbe inidonea a provare la pretesa fiscale, ponendosi in tal modo in contrasto con la giurisprudenza di Legittimita', secondo cui la "contabilita' in nero", costituita da appunti personali, costituisce un elemento indiziario dotato dei requisiti di gravita' e precisione, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39 senza che l'Ufficio debba addurre ulteriori elementi.

4.Con il quarto motivo di impugnazione la ricorrente si duole della "violazione e/o falsa applicazione degli articoli 115 e 116 c.p.c.; e dell'articolo 2697 c.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 4)", in quanto il giudice di appello ha ritenuto inattendibile la percentuale di ricarico con media ponderata del 68,2731% applicata dall'ufficio, perche' non si sarebbe tenuto conto della variegata gamma di articoli venduti da una attivita' di commercio al dettaglio di materiali per costruzione. Tuttavia, il contribuente non ha fornito prova alcuna della diversita' degli articoli posti in vendita.

5.Con il quinto motivo di impugnazione la ricorrente deduce la "omessa motivazione su fatto decisivo (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 5)", in quanto la Commissione Regionale ha recepito acriticamente le mere allegazioni difensive del contribuente, in ordine alla presenza di una variegata gamma di articoli venduti, senza alcuna motivazione sul punto.

6.Con il sesto motivo di impugnazione la ricorrente deduce la "violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 56 e dell'articolo 112 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4)", in quanto il giudice di appello ha ritenuto che la percentuale di ricarico media ponderata del 68,2731, applicata dall'Ufficio, fosse eccessiva rispetto a quella fissata dagli studi di settore, che ponevano come limite massimo il 50%. Tale doglianza era stata, pero', formulata dal contribuente con il ricorso originario ma non era stata riproposta in appello, dopo che la Commissione Provinciale aveva dichiarato inammissibile tale ricorso per tardivita', sicche' deve intendersi come implicitamente rinunciata. Il giudice di appello sarebbe allora incorso nel vizio di ultrapetizione.

7.Con il settimo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "in ogni caso: violazione e/o falsa applicazione di legge: Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 1, 2 e 7, articolo 112 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 4)", in quanto il giudizio tributario tende all'accertamento sostanziale del rapporto, sicche' il giudice tributario, ad esclusione delle ipotesi in cui l'atto impositivo sia radicalmente nullo perche' inficiato da vizi formali, deve quantificare il debito fiscale con valutazione del merito della pretesa fiscale. Nella specie, l'atto impositivo non presentava profili di nullita' formale ne' la sua motivazione era assolutamente mancante o totalmente carente, per cui la Commissione Regionale, una volta ritenuta inattendibile la ricostruzione dei ricavi, avrebbe dovuto procedere in via "autonoma a tale ricostruzione.

8.11 primo motivo e' fondato, con assorbimento di tutti i restanti.

8.1.Invero, il giudice di prime cure ha dichiarato inammissibile il ricorso del contribuente perche' tardivo, in quanto presentato dopo il decorso del termine di sessanta giorni dalla ricezione della notifica, con raccomandata a mezzo posta, dell'avviso di accertamento. In particolare, dalla fotocopia dell'avviso di ricezione della raccomandata postale, emergeva che la stessa era stata ricevuta dalla figlia del contribuente in data 5-6-2006, come risultava scritto non solo nella parte superiore ("dichiaro di aver ricevuto la raccomandata sopra indicata il 5-6-2006", familiare convivente "figlia"), ma anche dal timbro apposto nella parte destra riservata al "ritiro in ufficio del plico non recapitato". Pertanto, poiche' l'istanza di accertamento con adesione era stata presentata soltanto in data 20-9-2006, mentre il termine ultimo era quello del 19-9-2006, non decorrevano i 90 giorni di sospensione; sicche' il ricorso poi notificato il 18-12-2006 era tardivo.

8.2.Il giudice di appello, dinanzi al contrasto tra la fotocopia dell'avviso di accertamento recante la data di avvenuta consegna alla figlia del contribuente in data 5-6-2006, e l'originale della busta verde n. 8251 contenente l'avviso di accertamento, recante nel retro due timbri con data 9-6-2006, oltre ad un terzo timbro, con cancellature, recante il timbro con data 5-6-2006, ha sospeso il giudizio ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 39 per consentire la presentazione della querela di falso.

8.3. Il Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 39, comma 1 all'epoca vigente, prevede che "il processo e' sospeso quando e' presentata querela di falso o deve essere decisa in via pregiudiziale una questione sullo stato o la capacita' delle persone, salvo che si tratti della capacita' di stare in giudizio".

8.4.Tuttavia, nella specie, al momento della disposta sospensione, non era stata presentata alcuna querela di falso dinanzi al giudice civile, ma la Commissione Regionale ha sospeso il giudizio solo per consentire la presentazione della querela di falso. In realta', i presupposti per l'adozione del provvedimento di sospensione del processo tributario sono identificati nella presentazione di rituale querela di falso ai sensi dell'articolo 221 c.p.c. e nella accertata rilevanza del documento impugnato con tale querela ai fini della decisione della controversia che dovrebbe essere sospesa, che e' lasciata alla valutazione discrezionale del giudice tributaria, sicche' non vi e' alcun automatismo tra richiesta di sospensione del giudizio ed il provvedimento giurisdizionale che la dispone.

Nella specie, invece, la Commissione Regionale ha sospeso il giudizio prima della presentazione della querela di falso, in violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 39, comma 1 che prevede espressamente che il processo e' sospeso "quando e' presentata querela di falso".

Tra l'altro, il contribuente, anziche' notificare atto di citazione nei confronti della controparte per l'instaurazione del giudizio di querela di falso dinanzi al giudice civile ai sensi dell'articolo 221 c.p.c., ha presentato il 4-10-2010 una denuncia querela dinanzi ai Carabinieri, del tutto inidonea a produrre la sospensione del giudizio dinanzi alla Commissione Tributaria.

8.5.In assenza di un procedimento per querela di falso, l'avviso di ricezione recante la data del 5-6-2006 impone di considerare che sia proprio questa la data di ricevimento dell'avviso di accertamento, e non quella del 9-6-2006, che si trova solo su un timbro apposto sulla busta, sia pure in originale, come accertato dalla Commissione Regionale nella sentenza impugnata, contenente l'avviso di accertamento. Anzi, il timbro non e' neppure univoco, essendo presenti ben tre timbri sulla busta con date diverse, di cui uno risulta cancellato con segno grafico sovrastante.

8.6.Invero, per questa Corte in caso di contrasto tra la data indicata sull'avviso di ricezione e quella risultante dai timbri apposti sulla busta contenente tale atto, va data prevalenza alla prima, in quanto fermo il valore privilegiato di tale timbro, esso non e' univocamente riferibile alla data della consegna del plico, ben potendo riferirsi a lavorazioni successive (Cass., sez. 5, 25 gennaio 2019, n. 2136).

Infatti, quanto al valore probatorio dell'avviso di ricevimento, esso e' parte integrante della relata di notifica e, pertanto, costituisce, ai sensi della L. 20 novembre 1982, n. 890, articolo 4, comma 3, il solo documento idoneo a provare, tra l'altro, l'intervenuta consegna del plico con la relativa data; esso riveste natura di atto pubblico, e, riguardando un'attivita' legittimamente delegata dall'ufficiale giudiziario all'agente postale ai sensi della L. n. 890 cit., articolo 1 gode della medesima forza certificatoria di cui e' dotata la relazione di una notificazione eseguita direttamente dall'ufficiale giudiziario, ossia della fede privilegiata ex articolo 2700 c.c., in ordine alle dichiarazioni delle parti e agli altri fatti che l'agente postale, mediante la sottoscrizione

apposta sull'avviso di ricevimento, attesta avvenuti in sua presenza (Cass., sez. 1, 22 novembre 2006, n. 24852).

8.7.Per questa Corte, poi, al fine di stabilire l'esistenza e la tempestivita' della notificazione di un atto eseguita a mezzo posta, inclusa l'ipotesi in cui l'atto sia stato depositato presso l'ufficio postale per assenza del destinatario e sia stata spedita la lettera raccomandata contenente l'avviso di tentata notificazione, occorre fare riferimento esclusivamente ai dati risultanti dall'avviso di ricevimento, essendo soltanto tale documento idoneo a fornire la prova dell'esecuzione della notificazione, della data in cui e' avvenuta e della persona cui il plico e' stato consegnato (Cass., sez. 3, 13 giugno 2018, n. 15374).

8.8.Si e' chiarito anche che, in tema di notificazioni a mezzo posta, quando debba accertarsi il perfezionamento della notificazione nei confronti del destinatario, posto che la data del timbro postale sulla busta corrisponde a quella di smistamento del plico presso l'ufficio postale e non all'effettivo recapito al destinatario, che puo' anche avvenire in data successiva, l'unico documento attestante la consegna a questi e la sua data e', di regola, l'avviso di ricevimento della raccomandata, la cui produzione in giudizio e' onere che grava sulla parte notificante (Cass., sez. 2, 9 luglio 2009, n. 16184).

8.9.La avvenuta ricezione dell'avviso di accertamento in data 5-6-2006, anziche' in data 9-5-2006, rende tardivo e dunque inammissibile il ricorso introduttivo del contribuente.

9.La sentenza deve, quindi, essere cassata senza rinvio ai sensi dell'articolo 382 c.p.c., comma 3, in quanto, stante la tardivita' del ricorso introduttivo, la causa non poteva essere iniziata.

10.Le spese dei giudizi di merito vanno compensate tra le parti sussistendone giusti motivi.

Le spese del giudizio di legittimita' vanno poste, per il principio della soccombenza, a carico del contribuente e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Cassa la sentenza impugnata.

Compensa tra le parti le spese dei giudizi di merito.

Condanna il contribuente a rimborsare in favore della Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimita', che si liquidano in complessivi Euro 7.800,00, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza