Sentenza del 21/11/2018 n. 30040 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTO

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, veniva accolto l'appello proposto dalla società XXXXX S.R.L. (in seguito, la contribuente) e, per l'effetto, riformata la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma (in seguito, CTP) n. 419/11/2009, avente ad oggetto tre avvisi di accertamento IVA, IRPEG e IRAP, a seguito di un accertamento induttivo con ricostruzione di ricavi e costi negli anni di imposta 2003, 2004 e 2005.

2. Facendo seguito all'esito negativo dell'accertamento con adesione, la contribuente proponeva tre distinti ricorsi avanti alla CTP, la quale, riuniti i ricorsi, li dichiarava inammissibili in quanto proposti oltre il termine consentito.

3. La contribuente proponeva appello, deducendo la tempestività dei ricorsi, e l'illegittimità degli accertamenti, tra l'altro, per carenza di motivazione degli avvisi per aver l'Ufficio recepito acriticamente le risultanze del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, e per assenza dei presupposti per l'accertamento induttivo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, pur in presenza di regolare tenuta delle scritture contabili. La CTR, ritenuta la tempestiva impugnazione degli avvisi, riformava la decisione di primo grado e, nel merito, accoglieva l'appello per la ritenuta non chiarezza del procedimento seguito per giungere alle conclusioni accertative dell'Ufficio, tale da non consentire alla contribuente un'adeguata difesa.

4. Contro la sentenza d'appello, l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per Cassazione affidato a quattro motivi, cui resiste la contribuente con controricorso e ricorso incidentale, affidato a due motivi.

DIRITTO

5. Invertendo l'ordine naturale di trattazione, è logicamente preferibile scrutinare prima i due motivi a sostegno dell'impugnazione incidentale e poi quelli del ricorso principale. Non trova infatti applicazione l'insegnamento della Cass. SS.UU. 25 marzo 2013 n. 7381, dal momento che il ricorso incidentale contesta i capi della sentenza della CTR che hanno dato per scontata l'utilizzabilità della documentazione prodotta dall'Agenzia in appello, ai fini della statuizione circa la tempestività degli avvisi di accertamento, senza un'espressa decisione a riguardo.

Con il primo motivo, la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 345 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 57 e 58, in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32, in relazione

all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la CTR mancato di dichiarare inammissibile la produzione da parte dell'Agenzia delle cartoline attestanti la ricezione degli avvisi di accertamento da parte della contribuente, solo dopo l'udienza di trattazione del giudizio di appello.

Con il secondo motivo di ricorso incidentale, la contribuente deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, in relazione alla nuova formulazione dell'art. 111 Cost., come modificato dalla L. Cost. n. 2 del 1999 ed in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, non essendo idoneo a sanare il vulnus il fatto che la produzione in giudizio sia avvenuta a seguito di ordinanza istruttoria della medesima CTR.

6. Entrambi i mezzi di impugnazione incidentale peccano di specificità, in quanto la contribuente non deduce quando e dove, a fronte del ricorso introduttivo del giudizio, ha per la prima volta contestato gli avvisi di ricevimento della notifica degli avvisi di accertamento, elemento necessario per decidere, e, pertanto, sono inammissibili.

7. passando ora ai primi due motivi del ricorso principale, relativi alla tempestività dell'impugnazione degli avvisi e, pertanto, da esaminarsi congiuntamente, con il primo mezzo, l'Agenzia censura, ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 890 del 1982, art. 4, in relazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 1 e al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, per aver la CTR, previa verifica degli originali delle buste notificate contenenti gli avvisi impugnati, ritenuto di dare la prevalenza al timbro postale apposto sulle buste in possesso della contribuente in luogo della data riportata su ciascuna delle tre relate conservate dall'Agenzia.

8. Con il secondo motivo, l'Agenzia deduce l'insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella parte in cui ha illogicamente dato la prevalenza del timbro sulla busta recante ciascun avviso di accertamento, rispetto all'avviso di accertamento compilato dall'ufficiale postale.

9. Il secondo motivo è fondato. Premesso che, nel caso di specie, si tratta di notificazione a mezzo posta dell'atto impositivo, eseguita direttamente dall'Ufficio finanziario, per cui si applicano le norme concernenti la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla L. 20 novembre 1982, n. 890 concernono esclusivamente la notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 149 c.p.c. (Cass. 4 luglio 2014 n. 15315), la CTR dà conto della presenza di tre timbri postali dell'11.12.2007, uno per ogni busta recante i tre avvisi impugnati in possesso della contribuente, cui dà la prevalenza a fronte della data dell'1.12.2007 riportata in ciascuno dei tre avvisi di ricevimento in possesso dell'Agenzia. Tali avvisi, attestanti il perfezionamento del procedimento notificatorio degli avvisi, riportano, oltre alla data del 1.12.2007, anche ritualmente la sottoscrizione dell'impiegato della contribuente addetto alla ricezione, oltre che dell'ufficiale postale notificante e, pacificamente, siffatte attestazioni del pubblico ufficiale notificante non sono mai state impugnate con querela di falso. Ora, pur non essendo tali avvisi necessari alla prova del perfezionamento del procedimento notificatorio, trattandosi di notifica a mezzo posta effettuata direttamente dall'Agenzia, e senza sostituire il giudizio della Corte all'accertamento in fatto rimesso al giudice del merito, si tratta di valutare se la motivazione

della CTR è logica o contraddittoria nel passaggio in cui ha dato la prevalenza al timbro sulla busta rispetto all'avviso di accertamento.

10. Orbene, la Corte osserva innanzitutto che non è dato sapere se il timbro dell'11.12.2007 sulle tre buste fosse corredato da sottoscrizione dell'ufficiale notificante, circostanza pure espressamente negata dalla ricorrente e, dunque, non vi è prova se questa possa considerarsi attestazione del pubblico ufficiale idonea alla dimostrazione della data di perfezionamento della notifica. Ciò non è in alcun modo dimostrato, ed era la contribuente a dover dare tale prova allegando la copia fotostatica delle tre buste in suo possesso, esattamente come ha fatto l'Agenzia, producendo la copia dei tre avvisi di ricevimento in suo possesso.

11. Solo in presenza di due atti pubblici confliggenti è applicabile la giurisprudenza di questa Corte, secondo cui, in caso di discordanza fra la data di consegna emergente dalla relata di notifica apposta sull'atto restituito al notificante e quella riportata sulla copia consegnata al destinatario, si verificherebbe un conflitto tra due atti pubblici, dotati di piena efficacia probatoria, risolvibile solo mediante proposizione di querela di falso ad opera della parte interessata a provare l'inesattezza di una delle due date; in mancanza, circostanza pacifica nel caso di specie, per stabilire se si sia verificata una decadenza, deve aversi riguardo all'originale restituito al notificante, ovvero alla copia in possesso del destinatario, a seconda che tale decadenza riguardi il primo o il secondo (Cass. 14 giugno 2017 n. 14781).

12. Tuttavia, il caso è affatto diverso, in quanto la presenza di un semplice timbro postale sulla busta del notificato non rende questa un'attestazione di pari valore rispetto alla relata di notifica in possesso del notificante, come si evince, ad esempio, argomentando dalla sentenza 11 settembre 2014, n. 19156 di questa Corte, in cui il confronto tra due date difformi è avvenuto sulla base di due distinte retate, recanti date diverse, in possesso del notificante e del notificato.

La motivazione della CTR è dunque insanabilmente contraddittoria, non confrontandosi con il diverso valore probatorio dei due elementi di prova confliggenti e, in particolare, con la mancata impugnazione attraverso querela di falso dell'avviso di ricevimento.

13. L'accoglimento del secondo motivo di ricorso determina l'assorbimento oltre che del primo, sempre relativo alla notifica degli avvisi, anche del terzo e quarto motivo di ricorso principale, relativi al merito.

14. In conclusione, in accoglimento del ricorso principale e disatteso l'incidentale, la sentenza dev'essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito ex art.384 c.p.c.. Dal momento che vi è prova agli atti che le notifiche degli avvisi si sono perfezionate nei confronti dalla contribuente in data 1.12.2007, la presentazione dei ricorsi introduttivi del giudizio primo grado, avvenuta dopo il 29.4.2008, tenuto anche conto dei 90 giorni di sospensione di termini del D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 6, è tardiva, con conseguente inammissibilità degli stessi.

15. In considerazione degli esiti difformi delle decisioni in sede di merito, si ritiene sussistano i presupposti per compensare le spese di lite del giudizio tra le parti dei due gradi di merito,

mentre le spese del giudizio di legittimità devono seguire la soccombenza ex art. 91 c.p.c., e sono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

la Corte:

accoglie il secondo motivo di ricorso principale, assorbiti i restanti, rigetta il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara inammissibili i ricorsi originari introduttivi del giudizio;

compensa le spese di lite per i gradi di merito e condanna la contribuente a rifondere quelle di legittimità, liquidate in Euro 18.000,00,oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 4 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza