Sentenza del 22/10/2019 n. 26895 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Dalla esposizione in fatto della pronuncia del giudice di appello si evince che: (XXXXX) s.p.a., quale Agente della Riscossione, ha emesso nei confronti di (XXXXX) s.r.l una cartella di pagamento conseguente all'iscrizione provvisoria al ruolo n. 2010/97 della maggiore Iva richiesta con l'avviso di accertamento notificato dall'Agenzia delle Entrate relativo al periodo di imposta 2006, nonche' all'iscrizione a ruolo n. (XXXXX) a titolo di Irpef e Irap per il medesimo anno di imposta; avverso il suddetto atto impositivo (XXXXX) s.r.l. ha proposto ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di (XXXXX), che lo ha accolto, avendo accertato la mancata produzione della prova della regolarita' della notifica della cartella e il mancato invio della comunicazione di irregolarita' e ritenute assorbiti gli ulteriori motivi di ricorso; avverso la suddetta pronuncia ha proposto appello principale l'Agenzia delle Entrate e appello incidentale (XXXXX) s.p.a..

La Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione staccata di (XXXXX), ha accolto l'appello principale e quello incidentale, in particolare ha ritenuto che: l'oggetto della controversia era limitato alla sola iscrizione a ruolo n. (XXXXXX), relativa a maggiore Irpef e Irap, avendo l'Agenzia delle Entrate disposto lo sgravio totale degli importi iscritti a ruolo n. (XXXXX) per la maggiore Iva richiesta; era fondato il motivo di appello relativo alla inosservanza dell'obbligo di comunicazione preventiva di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36, bis, Comma 3, e Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, avendo l'ufficio proceduto in sede di controllo automatizzato; circa la questione relativa alla regolarita' della notifica, la contribuente aveva lamentato non tanto il mancato ricevimento ma la circostanza che in calce alla cartella di pagamento non era stata apposta la relata di notifica; sotto tale profilo, ha ritenuto che la suddetta omissione costituiva una mera irregolarita' formale sanata dal raggiungimento dello scopo e, inoltre, che doveva darsi rilevanza alla circostanza che era stata prodotta la copia conforme all'originale della relata di notifica della cartella, atteso che l'agente della riscossione e' soggetto esercente privato di una pubblica funzione; era fondato il motivo di appello relativo alla questione della mancata indicazione del responsabile del procedimento nella cartella di pagamento, atteso che la suddetta indicazione e' obbligatoria solo a decorrere dall'1 giugno 2008 e, inoltre, che nella cartella impugnata era stato indicato il responsabile del procedimento di emissione e notificazione della cartella; erano da considerarsi assorbite le ulteriori eccezioni e difese prospettate dalle parti.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso (XXXXX) s.r.l. affidato a cinque motivi di censura, cui hanno resistito l'Agenzia delle Entrate e (XXXXX) s.p.a. (gia' (XXXXXX) s.p.a.) con separati controricorsi.

(XXXXX) s.p.a., (gia' (XXXXX) s.p.a.), ha inoltre depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Sulle eccezioni preliminari

Preliminarmente va osservato che solo per errore materiale il controricorso dell'Agenzia delle Entrate e' intestato all'Agenzia delle Dogane, tenuto conto del contenuto del ricorso, chiaramente riferito nell'interesse della prima, della relata di notifica del controricorso, ove e' espressamente indicato che la richiesta di notifica e' fatta per conto dell'Agenzia delle Entrate, nonche' del fatto che nessuna contestazione in proposito e' stata fatta dalla parte ricorrente.

Vanno inoltre esaminate le eccezione proposte dalla controricorrente (XXXXX) s.p.a..

L'eccezione di inammissibilita' del ricorso per mancata indicazione degli atti processuali e dei documenti su cui si fonda il ricorso e' infondata, in quanto solo genericamente proposta e risultando, peraltro, dal contenuto del ricorso i profili di fatto e diritto sottesi alla proposizione del ricorso oltre che la chiara indicazione delle diverse fasi processuali e delle posizioni difensive assunte dalle parti, consentendo in tal modo a questa Corte di apprezzare il thema decidendum e le diverse ragioni di censura prospettate.

Circa, poi, l'ulteriore eccezione di non corretta notifica del ricorso, in quanto eseguito presso la sede della societa' e non presso il procuratore costituito, va osservato che la costituzione della controricorrente ha sanato la nullita' della notifica del ricorso, senza che, peraltro, come correttamente evidenziato dalla controricorrente, possa porsi un problema di tardivita' della costituzione.

Infine, e' priva di rilievo l'ulteriore eccezione di difetto di legittimazione passiva, in base alla considerazione che, essendo la stessa mero agente della riscossione, non e' legittimata per la parte delle questioni che attengono alla pretesa, ma solo per la fase successiva di notifica.

Non vi sono, infatti, ragioni per discostarsi dall'ormai consolidato indirizzo interpretativo di legittimita' (gia' definito da Cass., SEz. U., n. 16412/07) secondo il quale il contribuente che impugni una cartella esattoriale emessa dal concessionario della riscossione per motivi che attengono alla mancata notificazione ovvero anche alla invalidita' degli atti impositivi presupposti, puo' agire indifferentemente nei confronti tanto dell'ente impositore quanto del concessionario; senza che sia tra i due soggetti configurabile alcun litisconsorzio necessario. Resta peraltro fermo, in presenza di contestazioni involgenti il merito della pretesa impositiva, l'onere per l'agente per la riscossione di chiamare in giudizio l'ente impositore, ai sensi del Decreto Legislativo n. 112 del 1999, ex articolo 39, cosi' da andare indenne dalle eventuali conseguenze negative della lite (Cass. ord. 1532/12; ord. 21220/12; 9762/14; ord. 10528/17; 10019/18 ed altre).

Cio' comporta che il concessionario della riscossione che abbia notificato la cartella di pagamento e' soggetto legittimato passivo non solo quando la stessa e' impugnata per motivi che attengono alla mancata notificazione ma anche alla invalidita' degli atti impositivi presupposti.

Sui motivi di ricorso.

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza per violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, in quanto la cartella di pagamento non contiene alcuna sottoscrizione del ruolo.

1.1. Il motivo e' infondato.

Questa Corte e' costante nel ritenere che il difetto di sottoscrizione del ruolo da parte del capo dell'ufficio, al pari della mancanza di sottoscrizione della cartella di pagamento, quando non e' in dubbio la riferibilita' di questo all'Autorita' da cui promana, non incide in alcun modo sulla validita' dell'iscrizione a ruolo del tributo, poiche' si tratta di atto interno e privo di autonomo rilievo esterno, trasfuso nella cartella da notificare al contribuente (Cass. civ., 22 gennaio 2018, n. 1545; che richiama Cass. civ., n. 19671 del 2016; Cass. civ., n. 26053/15, n. 6199/15, n. 6610/13, nonche' Corte Cost. n. 117 del 2000, secondo cui costituisce "diritto vivente" il principio in base al quale "l'autografia della sottoscrizione e' elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi previsti dalla legge, ed e' regola sufficiente che dai dati contenuti nel documento sia possibile individuare con certezza l'autorita' da cui l'atto proviene"). Si e' cosi' precisato che "il ruolo esattoriale - quale atto amministrativo - e' assistito da una presunzione di legittimita', che spetta al contribuente superare mediante prova contraria (la presunzione iuris tantum di legittimita' opera anche nei giudizi in cui e' parte l'amministrazione che ha formato l'atto: Cass. 24 febbraio 2004, n. 3654, Rv. 570463; Cass. 2 marzo 2012, n. 3253, Rv. 621447); (...) prova che il contribuente era in grado di ottenere tramite istanza di accesso (...). Peraltro, la disposizione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, comma 4, e' interpretata dal Decreto Legge n. 106 del 2005, articolo 1, comma 5-ter, lettera e, conv. L. n. 156 del 2005, nel senso che il ruolo si intende formato e reso esecutivo anche mediante la validazione dei dati" (cfr. Cass. n. 26546 del 2016; in termini Cass. n. 1449 del 2017).

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 156 c.p.c., e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 26, per non avere dichiarato la inesistenza della notifica della cartella di pagamento non essendo stata apposta dal notificatore nessuna annotazione nella relazione di notifica.

In particolare, parte ricorrente evidenzia che la cartella notificata risultava priva della certificazione dell'ufficiale notificatore e della sottoscrizione e del sigillo dell'ufficio, sicche', essendo inesistente la notificazione, non poteva essere oggetto di sanatoria.

Inoltre, quale ulteriore argomento a fondamento della nullita' della notifica, ha evidenziato che era stata erroneamente notificata l'ubicazione della sede legale della societa', nonche' la circostanza che la stessa era stata effettuata dall'Agente della Riscossione a mezzo posta e non per il tramite dell'ufficiale giudiziario o di altro soggetto abilitato.

2.2. Il motivo e' infondato.

Va, in primo luogo, osservato che la sentenza impugnata ha precisato che la ricorrente non si duole di non avere ricevuto la cartella di pagamento ma lamenta che in calce alla cartella manca la relata di notifica di cui all'articolo 148 c.p.c..

Tale circostanza assume particolare rilevanza, in quanto questa Corte ha precisato che "In tema di notificazione degli avvisi di accertamento tributario, l'omessa riproduzione della relazione di notifica nella copia consegnata al destinatario non comporta ne' l'inesistenza della notificazione, ove non sorgano contestazioni circa l'esecuzione della stessa come indicata nell'originale dell'atto, ne' la nullita', prevista invece nella diversa ipotesi di difformita' del contenuto delle due retate, bensi' una mera irregolarita'" (Cass. civ., 5 maggio 2017, n. 11134; Cass. civ., 5 febbraio 2002, n. 1532).

E' peraltro inammissibile il punto della censura in esame in cui si contesta la validita' della notifica a causa di una erronea indicazione della ubicazione della sede legale ed operativa della societa', non risultando che la questione era stata proposta nei precedenti gradi di giudizio ed essendo comunque in contrasto con quanto affermato dal giudice del gravame, secondo cui la parte ricorrente si era solo doluta dal fatto che mancava la relata di notifica alla cartella di pagamento.

L'ulteriore questione, relativa alla illegittimita' della notifica perche' effettuata dall'Agente della Riscossione a mezzo posta e', in primo luogo, inammissibile, in quanto, anche in questo caso, risulta proposta solo in questa sede, senza che parte ricorrente, in violazione del principio di specificita' del motivo di ricorso, abbia allegato e riprodotto l'atto difensivo nel quale risulti che la questione era stata posta all'esame dei giudici del merito.

In ogni caso, secondo il consolidato principio di questa Corte, in tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella di pagamento puo' avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario di lettera raccomandata con avviso di ricevimento (Cass. civ, n. 8086/2018; Cass. civ., n. 4275/2018; Cass. civ., n. 4376/2017).

Peraltro, la Corte costituzionale, con sentenza n. 175 del 23 luglio 2018, ha rigettato le questioni di legittimita' costituzionale del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 26, comma 1, con la quale si dubitava dal giudice remittente della legittimita' costituzionale della norma nella parte in cui permette al concessionario della riscossione di notificare in via diretta, senza intermediario, mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento, la cartella di pagamento.

Va infine osservato che il profilo in esame, ove considerato, confligge con la stessa ragione di censura prospettata con il presente motivo di ricorso in ordine alla ritenuta illegittimita' della notifica per mancata annotazione della relata di notifica della cartella di pagamento.

Seguendo questo profilo di censura, secondo cui la notifica sarebbe stata eseguita a mezzo posta dall'agente della riscossione, deve conseguentemente ritenersi che perda rilevanza ogni ragione di doglianza relativa alla mancanza della relata di notifica.

Invero, secondo costante giurisprudenza di questa Corte (Cass. civ., 21 febbraio 2019, n. 5077; Cass. civ. 15 luglio 2016, n. 14501) "In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale puo' essere notificato, ai sensi della L. n. 890 del 1982, articolo 14, l'avviso di accertamento o liquidazione senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, e' quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge citata attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex articolo 140 c.p.c.. Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui e' stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'articolo 1335 c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato nella impossibilita' senza sua colpa di prenderne cognizione".

3. Con il terzo motivo si censura la sentenza per violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 26, comma 5, non avendo l'agente della riscossione esibito l'originale della relazione di notificazione, non essendo a tal fine sufficiente la produzione della copia fotostatica.

3.1. Le considerazioni espresse in ordine al secondo motivo di ricorso hanno valore assorbente del presente motivo posto che esso e' connesso alla questione della mancanza, nel caso di specie, della relata di notifica.

In ogni caso, anche in questo caso la circostanza, evidenziata dal giudice del gravame, che parte ricorrente non aveva prospettato alcuna questione in ordine all'effettivo ricevimento della cartella di pagamento rende priva di rilievo la questione in esame, essendosi comunque perfezionata la notifica dell'atto impositivo.

Va peraltro osservato che il motivo di ricorso in esame non e' aderente alla ratio decidendi della pronuncia censurata.

Il giudice del gravame ha, invero, dato atto del fatto che (XXXXX) s.p.a. aveva prodotto la copia conforme all'originale e posto l'attenzione sul fatto che questi svolge l'attivita' di esercente privato di pubblica funzione, con conseguente applicabilita' della previsione di cui al Decreto Legislativo n. 82 del 2005, articolo 43.

La pronuncia, dunque, si e' incentrata sulla particolare valenza probatoria del documento prodotto, profilo che non e' stato oggetto di censura specifica da parte della ricorrente.

4. Con il quarto motivo si censura la sentenza per violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 25, per avere ritenuto che non sussisteva alcuna omessa sottoscrizione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo e del procedimento di emissione e di notificazione della cartella, mentre nella fattispecie risultava indicato solo il responsabile del procedimento di emissione e di notificazione, ma non anche il responsabile del procedimento di iscrizione.

4.1. Il motivo e' fondato.

Ai sensi del Decreto Legge 31 dicembre 2007, n. 248, articolo 36, comma 4-ter, la cartella di pagamento di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articolo 25, e successive modificazioni, contiene, altresi', a pena di nullita', l'indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo e di quello di emissione e di notificazione della stessa cartella. Le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dall'1 giugno 2008. La mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non e' causa di nullita' delle stesse.

Sicche', relativamente ai ruoli consegnati all'agente della riscossione a far data dal 1 giugno 2008, come inequivocabilmente si evince dalla lettera del cit. Decreto Legge n. 248 del 2007, articolo 36, comma 4-ter, le cartelle di pagamento devono contenere, a pena di nullita', l'indicazione del responsabile sia del procedimento di iscrizione a ruolo che del procedimento di emissione e notificazione della cartella. Cio' trova conferma nell'ulteriore periodo del comma in esame, ove si fa esplicito riferimento alla mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti, con evidente riferimento ad entrambe le figure di responsabili indicati nel periodo precedente. Risulta dalla sentenza impugnata che nella cartella di pagamento era indicato il responsabile del procedimento di emissione e di notificazione della cartella, ma non anche il responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo.

La stessa, quindi, e' errata nell'avere ritenuto che l'omessa indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo non comportasse, nella fattispecie, la nullita' della cartella di pagamento.

5. Con il quinto motivo si censura la sentenza per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54-bis, comma 3, per avere ritenuto non necessaria, nel caso di specie, la comunicazione preventiva del risultato della liquidazione, avendo l'ufficio preso atto della dichiarazione della contribuente ed essendo quest'ultima a conoscenza degli omessi versamenti relativi alla dichiarazione presentata.

Il motivo e' infondato.

E' consolidato, infatti, nella giurisprudenza di questa Corte (Cass. civ., 9 gennaio 2019, n. 375) il principio secondo cui la notifica della cartella di pagamento a seguito di controllo automatizzato e' legittima anche se non e' stata emessa la comunicazione preventiva prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 36-bis, comma 3, 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 e' necessaria solo quando vengano rilevati degli errori nella dichiarazione, mentre in caso di riscontrata regolarita' dichiarativa non vi e' alcun obbligo di preventiva informazione se il contribuente ha poi omesso di versare gli importi dichiarati, o, con riferimento alla L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5, se non "sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione".

Conclusioni.

In conclusione, sono infondati il primo, secondo, terzo e quinto motivo di ricorso, e' fondato il quarto motivo, con conseguente accoglimento del ricorso e cassazione della sentenza impugnata, e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa puo' essere decisa nel merito, con accoglimento del ricorso introduttivo. Sussistono giusti motivi per la compensazione delle spese di lite dei giudizi di merito e di questo giudizio, attesa la peculiarita' della questione.

P.Q.M.

La Corte:

in accoglimento del quarto motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso introduttivo. Le spese dei giudizi di merito e del presente giudizio sono compensate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza