Sentenza del 21/03/2019 n. 7953 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 80/12/12 del 19 giugno 2012 la Commissione tributaria regionale della Lombardia, accogliendo l'appello dell'Agenzia delle entrate, riformava integralmente la sentenza di primo grado della Commissione tributaria provinciale di Milano n. 274/12/2010 che, su ricorso del contribuente T.G., titolare dell'omonima attività commerciale di prodotti informatici, cessata il 31 maggio 2005, aveva annullato gli avvisi di accertamento (OMISSIS) e (OMISSIS) con cui l'Amministrazione finanziaria, a seguito delle risultanze di un processo verbale di constatazione redatto da funzionari dell'Agenzia delle dogane in data 23 luglio 2007, da cui era emerso che le operazioni di importazione intracomunitaria di materiale informatico effettuate dalla ditta C. di J.M. erano in realtà riconducibili tutte al T., determinava induttivamente il reddito di impresa ai fini IRPEF, il valore della produzione ai fini IRAP e maggiori ricavi non dichiarati ai fini IVA conseguiti con riferimento agli anni di imposta 2005 e 2006.

2. Il giudice di appello, rigettate le eccezioni in rito sollevate dal contribuente di inammissibilità dell'appello perchè tardivamente proposto dell'Agenzia delle entrate e di irregolarità della notifica degli atti impositivi, riteneva che la pretesa fiscale trovava fondamento nella documentazione prodotta dall'ufficio finanziario - confermativa anche delle dichiarazioni rese da M.J. - cui erano solo formalmente riconducibili le operazioni di importazione.

3. Avverso tale statuizione ricorre per cassazione il contribuente sulla base di sei motivi, cui replica l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di censura, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente deduce la violazione del combinato disposto del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, commi 1 e 2, e art. 53, comma 1, per avere la CTR omesso di rilevare l'inammissibilità dell'appello conseguente al mancato deposito da parte dell'Agenzia delle entrate, al momento della costituzione in appello, della ricevuta di spedizione dell'atto per raccomandata a mezzo del servizio postale - ricevuta prodotta solo tardivamente al momento della proposizione da parte dell'Ufficio della istanza di rimessione in termini per la rinotifica dell'atto di appello.

2. Con il secondo motivo, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente deduce la violazione del combinato disposto degli artt. 330 e 327 c.p.c., anche in relazione agli artt. 24 e 111 Cost., per avere la CTR: 1) disatteso l'eccezione preliminare del contribuente di

inammissibilità dell'appello per decorrenza del termine di decadenza ex art. 327 c.p.c. non essendo andata a buon fine, la notifica, avverso la sentenza della CTP di Milano del 27/10/2010, dell'atto di gravame, a mezzo raccomandata postale del 14/4/2001 restituita con motivazione "trasferito" - al domicilio eletto dal contribuente con il ricorso introduttivo presso lo studio dei difensori avv.ti F.T. e L.G. in Milano, via xxxxxxxx, e non avendo l'Ufficio ripreso il procedimento notificatorio entro un tempo ragionevolmente contenuto, ai fini del rispetto del termine perentorio di legge; 2) autorizzato erroneamente la rimessione in termini dell'Ufficio per rinotificare l'atto di appello.

3. Con il terzo motivo, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente deduce la violazione del combinato disposto degli artt. 153 e 294 c.p.c. nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 54 e 23, per avere la CTR, all'udienza fissata per la trattazione della causa, accolto l'istanza di rimessione in termini avanzata dall'Agenzia delle entrate per rinnovare la notificazione dell'atto di appello, e, invece di disporre con ordinanza la fissazione di un termine (perentorio) all'appellante per provvedere all'incombente e di rinviare la causa ad altra udienza, alla quale verificare la regolarità della nuova notificazione dell'atto, per avere trattato la causa alla medesima udienza e deciso nel merito, in violazione del principio di contraddittorio e delle regole sulla vocatio in ius.

4. Con il quarto motivo, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente deduce la nullità della sentenza per mancanza della motivazione, in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 36, dell'art. 132 c.p.c. e dell'art. 111 Cost., comma 6, per avere la CTR, accolto l'appello dell'Ufficio, affermando semplicemente che le affermazioni del sig. M.J. non costituivano l'elemento preminente dal quale era scaturito l'accertamento, essendo la documentazione prodotta dall'Ufficio, acquisita agli atti di causa, riprova e conferma significativa delle dette dichiarazioni, senza indicare quale fosse tale documentazione e per quale ragione le medie di settore si attagliassero alla asserita attività imprenditore (occulto) svolta dal contribuente.

5. Con il quinto motivo, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, il ricorrente deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41, degli artt. 2697 e 2727 c.c., per avere la CTR ritenuto erroneamente legittimi gli avvisi di accertamento in questione, senza considerare che, ferma la legittimazione dell'Amministrazione finanziaria a procedere ad accertamento induttivo nel caso, come quello di specie, di omessa dichiarazione, il metodo presuntivo utilizzato dall'Ufficio per accertare i maggiori redditi, con ricorso esclusivo alle medie di settore, senza alcun collegamento con il soggetto sottoposto ad accertamento e con le caratteristiche specifiche dell'attività espletate, era sfociato nel vizio della presumptio de presumpto, vietato dall'art. 2697 c.c.

6. Con il sesto motivo, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il ricorrente deduce l'omessa motivazione in merito al fatto decisivo e controverso nel giudizio rappresentato dall'idoneità delle medie di settore ad essere utilizzate ai fini dell'accertamento di maggiori redditi e dalla necessità dell'acquisizione in giudizio della prova delle medie e dei criteri di elaborazione delle stesse.

7. Il primo motivo è fondato.

7.1. il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, - richiamato dal medesimo D.Lgs., art. 53, comma 2 - dispone: "Il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d'inammissibilità deposita, nella segreteria della commissione tributaria adita, o trasmette a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, l'originale del ricorso notificato a norma degli artt. 137 ss. c.p.c., ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale. All'atto della costituzione in giudizio, il ricorrente deve depositare la nota di iscrizione al ruolo, contenente l'indicazione delle parti, del difensore che si costituisce, dell'atto impugnato, della materia del contendere, del valore della controversia e della data di notificazione del ricorso" (comma 1); e "2. l'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce a norma dell'articolo seguente" (comma 2).

7.2. Dall'esame diretto degli atti, consentito a questa Corte in ragione dell'error in procedendo denunziato, non risulta essere stata depositata dall'Ufficio all'atto della sua costituzione nel giudizio di appello (come riscontrato nel fascicolo del giudizio di appello acquisito con ordinanza del 4 aprile 2017) la ricevuta di spedizione del ricorso per raccomandata, a mezzo del servizio postale, ma bensì il relativo avviso di ricevimento senza, peraltro, l'indicazione nello stesso della data di spedizione della raccomandata.

7.3. La censura involge la problematica, in tema contenzioso tributario, della rilevanza o meno, ai fini della ritualità della costituzione del ricorrente nel procedimento di appello ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, comma 1, quale richiamato dal successivo art. 53, comma 2, dell'omesso tempestivo deposito della ricevuta di spedizione postale diretta del ricorso quando risulti in atti l'avviso di ricevimento del relativo plico raccomandato.

7.4. Secondo un primo indirizzo - in cui si annoverano le pronunce della quinta sezione nn. 24182 del 2006, 1025 del 2008, 7373, 8664 e 10312 del 2011, 20787 del 2013, 23234 del 2014, oltre a quelle dell'omologa articolazione della sesta sezione nn. 12932 e 18121 del 2015 - la rituale costituzione in giudizio del ricorrente richiedeva il deposito nella segreteria della commissione tributaria adita, dell'originale del ricorso notificato o di copia dello stesso spedito per posta, unitamente a copia della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale. In difetto, il ricorso era inammissibile nè sanabile per via della costituzione del convenuto. Tale orientamento è stato seguito da numerose decisioni della quinta sezione (es. sent. nn. 24182 del 2006; 1025 del 2008; 7373, 8664 e 10312 del 2011; 20787 del 2013; 23234 del 2014) e dell'omologa articolazione della sesta sezione (es. ord. nn. 12932 e 18121 del 2015).

Nell'indirizzo in esame veniva, talvolta, in rilievo la considerazione secondo cui la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere effettuata la notifica senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, era quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, e non dalla L. 20 novembre 1982, n. 890, regolante le notificazioni degli atti giudiziari a mezzo del servizio postale. Pertanto, non assumeva alcun valore probatorio la data di spedizione della raccomandata risultante dall'avviso di ricevimento in quanto priva di fede privilegiata e non

accompagnata da alcuna attestazione da parte dell'ufficiale postale, visto che la disciplina settoriale prescriveva che gli avvisi di ricevimento fossero predisposti dagli interessati.

7.5. Secondo un altro indirizzo il deposito, all'atto della costituzione, della ricevuta di spedizione era surrogabile mediante il deposito, sempre all'atto della costituzione, della ricevuta di ritorno, atteso che anche l'avviso di ricevimento del plico raccomandato riportava la data della spedizione, per cui il relativo deposito doveva ritenersi perfettamente idoneo ad assolvere la funzione probatoria che la norma assegnava all'incombente. Si osservava, inoltre, che l'avviso di ricevimento del plico costituiva, pur sempre, atto pubblico ai sensi dell'art. 2699 c.c. Pertanto, le indicazioni in esso contenute godevano della stessa fede privilegiata di quelle relative alla procedura di notificazione a mezzo posta eseguita per il tramite dell'Ufficiale giudiziario. Ne derivava che la presenza o meno in atti della ricevuta di spedizione postale del ricorso era processualmente ininfluente ove fosse comunque prodotto tempestivamente l'avviso di ricevimento del plico. Tale orientamento ribadito dalle decisioni n. 19138 e n. 27286 del 2016 è stato seguito da numerose decisioni della quinta sezione (es. sent. nn. 4615 del 2008; 27991 del 2011; 23593 del 2012; 7645 del 2014; 5376 del 2015) e dell'omologa articolazione della sesta sezione.

7.6. Chiamata a dirimere il suddetto contrasto giurisprudenziale, questa Corte, a sezioni unite, con la sentenza n. 13452 del 2017, ha formulato il seguente principio di diritto: "Nel processo tributario, non costituisce motivo d'inammissibilità del ricorso o dell'appello, che sia stato notificato direttamente a mezzo del servizio postale universale, il fatto che il ricorrente o l'appellante, al momento della costituzione entro il termine di trenta giorni dalla ricezione della raccomandata da parte del destinatario, depositi l'avviso di ricevimento del plico e non la ricevuta di spedizione, purchè nell'avviso di ricevimento medesimo la data di spedizione sia asseverata dall'Ufficio postale con stampigliatura meccanografica ovvero con proprio timbro datario; solo in tal caso l'avviso di ricevimento è idoneo ad assolvere la medesima funzione probatoria che la legge assegna alla ricevuta di spedizione, laddove, in mancanza, la non idoneità della mera scritturazione manuale o comunemente dattilografica della data di spedizione sull'avviso di ricevimento può essere superata, ai fini della tempestività della notifica del ricorso o dell'appello, unicamente se la ricezione del plico sia certificata dall'agente postale come avvenuta entro il termine di decadenza per l'impugnazione dell'atto o della sentenza".

7.7. Da quanto sopra, ne consegue che, non essendo evincibile la data della spedizione (nè con la stampigliatura meccanografica dell'Ufficio postale nè con il proprio timbro datario) dall'avviso di ricevimento della notifica, a mezzo posta, del ricorso in appello depositato nel fascicolo d'ufficio del giudizio di secondo grado - acquisito con ordinanza del 4 aprile 2017 - la censura risulta fondata, in quanto la CTR avrebbe dovuto dichiarare d'ufficio l'inammissibilità dell'appello.

8. La fondatezza del primo motivo di ricorso, rende inutile la trattazione dei restanti motivi, con assorbimento degli stessi.

9. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbiti i restanti, con cassazione della sentenza impugnata e decidendo nel merito ex art. 384, comma 2, c.p.c., con declaratoria di inammissibilità dell'appello dell'Agenzia delle entrate.

10. Essendo stato risolto il contrasto giurisprudenziale in materia solo dopo la proposizione del ricorso per cassazione, si ravvisano giusti motivi per compensare interamente tra le parti le spese processuali di tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara inammissibile l'appello dell'Agenzia delle entrate; compensa interamente tra le parti le spese di tutti i gradi di giudizio.

Così deciso in Roma, il 13 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 marzo 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza