Sentenza del 30/06/2021 n. 18381 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Il contribuente T.V. ha proposto ricorso, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, avverso la cartella esattoriale n. (XXXXX), recante l'iscrizione a ruolo di Euro 21.999.750,09, a titolo di imposte dirette, I.V.A., sanzioni e interessi, nonchè di Euro 1.022.988,38, a titolo di compensi di riscossione, emessa a seguito di avviso di accertamento, relativo all'anno d'imposta 2003;

2. all'esito del contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate e con la concessionaria Equitalia Esatri S.p.A., la CTP ha respinto il ricorso e il contribuente ha proposto appello davanti alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia che, nel contraddittorio con le controparti, lo ha accolto con la sentenza n. 68/38/2011, depositata il 29 aprile 2011; ha rilevato la CTR che, da un attento esame della documentazione allegata in atti, emergeva la nullità della notificazione della cartella esattoriale impugnata, in quanto la richiesta del contribuente di iscrizione all'AIRE, effettuata tramite l'Ambasciata del Burkina Faso in data 15 febbraio 2007, era pervenuta al Comune di Sesto San Giovanni in data 3 aprile 2007 e non in data 23 ottobre 2007, come precedentemente affermato e che tanto si evinceva dalla rettifica del certificato di residenza rilasciato al contribuente dallo stesso Comune; da ciò derivava l'illegittimità e l'inesistenza della notificazione tanto della cartella esattoriale impugnata, avvenuta in data 26 febbraio 2008 presso la residenza del padre del contribuente, quanto dell'avviso di accertamento propedeutico all'emissione della citata cartella, avvenuta in data 1 ottobre 2007, in quanto entrambe prive dei requisiti minimi di legge per poter ritenere perfezionato il procedimento di notificazione;

3. avverso tale decisione, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, formulando quattro motivi;

4. il contribuente T.V. non ha svolto difese in questa fase;

5. la controricorrente Equitalia Nord S.p.A. (incorporante Equitalia Esatri S.p.A.) ha proposto controricorso, contenente ricorso incidentale, affidato a tre motivi;

6. con ordinanza interlocutoria n. 6833 del 18 marzo 2019, questa Corte ha disposto l'integrazione del contraddittorio, relativamente al ricorso principale, e la rinnovazione della notificazione del controricorso con ricorso incidentale nei confronti del contribuente;

7. con istanza del 26 marzo 2019, l'Agenzia delle Entrate ha chiesto la revoca dell'ordinanza n. 6833/2019, producendo agli atti la cartolina di ritorno della notificazione del ricorso introduttivo della lite nei confronti del contribuente;

8. con ordinanza, resa in esito all'udienza del 13 gennaio 2020, questa Corte - riservata ogni decisione sull'istanza di revoca della citata ordinanza - ha disposto la rinnovazione della notificazione dell'atto di integrazione del contraddittorio nei confronti del contribuente;

9. esperiti gli incombenti, la causa è stata fissata per la discussione all'odierna udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso principale lamenta:

a. Primo motivo: "1) In relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione o falsa applicazione dell'art. 44 c.c., comma 1", deducendo l'erroneità della sentenza: a) per aver ritenuto invalida la notificazione dell'avviso di accertamento, pur essendo consapevole che, alla data di tale notifica (1 ottobre 2007), l'odierno intimato, sulla base della certificazione anagrafica rilasciata dallo stesso Comune di Sesto San Giovanni, non risultasse ancora trasferito all'estero; b) per non aver spiegato per quale motivo l'errore del Comune nell'aggiornamento della scheda anagrafica del T. dovesse ridondare a danno dell'Agenzia delle Entrate;

b. Secondo motivo: "2) In relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e-bis)", deducendo l'erroneità della sentenza per non aver rilevato che il contribuente non si era avvalso della facoltà, prevista dalla norma indicata come lesa, di comunicare al competente ufficio locale l'indirizzo estero per la notificazione degli avvisi o di altri atti che lo riguardano, di talchè legittima era la notificazione avvenuta presso l'ultima residenza italiana conosciuta;

c. Terzo motivo: "3) In relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e-bis)", deducendo l'erroneità della sentenza per non aver considerato che l'avviso di accertamento risultava ritualmente notificato, così come pure la cartella di pagamento;

d. Quarto motivo: "4) In relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), violazione o falsa applicazione dell'art. 156 c.p.c.", deducendo l'erroneità della sentenza per non aver ritenuto raggiunto lo scopo della notificazione della cartella esattoriale e del prodromico avviso di accertamento, avendo il contribuente impugnato entrambi gli atti, così mostrando di esserne perfettamente a conoscenza.

2. Il ricorso incidentale lamenta:

a. Primo motivo: "1) Error in procedendo ex art. 360 c.p.c., n. 4), in relazione all'art. 100 c.p.c.. A fronte dell'abbandono da parte del contribuente in primo grado delle censure attinenti al merito della pretesa impositiva e dalla mancata impugnazione delle statuizioni di primo grado che avevano rigettato le contestazioni circa i vizi propri della cartella di pagamento, il thema decidendum era ormai ristretto alla sola regolarità delle notifiche, cui però il contribuente non

aveva più interesse, non avendo eccepito alcuna decadenza delle amministrazioni in ragione della pretesa nullità delle notificazioni e non essendovi come detto più alcuna altra questione di merito controversa";

b. Secondo motivo: "2) Violazione o falsa applicazione ex art. 360 c.p.c., n. 3), del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, e del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 58 e 60, nella versione applicabile ratione temporis al caso di specie, e della L. n. 470 del 1988, art. 7, lett. b). In assenza dell'esercizio da parte del contribuente della facoltà di cui all'art. 60, comma 1, lett. e-bis), la notificazione non doveva e non poteva farsi nel luogo di residenza estera del contribuente, ma doveva eseguirsi ed è stata eseguita nel suo domicilio fiscale tanto dall'Agenzia delle Entrate quanto dall'Agente della Riscossione secondo le modalità previste dalla legge all'epoca vigente. Dette notificazioni sono dunque immuni da vizi";

c. Terzo motivo: "3) In via subordinata, violazione e falsa applicazione ex art. 360 c.p.c., n. 3), del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3; dell'art. 1334 c.c.; degli artt. 156 e 160 c.p.c.. La notificazione dell'avviso di accertamento e della cartella esattoriale ove anche ritenuta viziata ha comunque raggiunto lo scopo e il contribuente ha potuto difendersi anche nel merito della pretesa impositiva. Eventuali vizi della notificazione sono stati quindi sanati. Sanatoria che non è impedita nè dalla pretesa inesistenza delle notificazioni e nè dalla pretesa inesistenza degli atti stessi, che non sussiste.

3. In via preliminare, la Corte rileva che il contraddittorio nei confronti del contribuente, che non ha svolto difese in questa fase del giudizio, risulta correttamente instaurato, risultando ritualmente notificato l'atto di rinnovazione del ricorso principale dell'Agenzia delle Entrate (cartolina verde attestante la ricezione del plico da parte della sorella del T., convivente) e correttamente notificato l'atto di rinnovazione del ricorso incidentale di Equitalia Nord S.p.A. (cartolina verde attestante il mancato rinvenimento del destinatario per temporanea assenza, con successiva spedizione di raccomandata contenente la comunicazione di avvenuto deposito del plico, parimenti non ricevuta per temporanea assenza del destinatario, con ulteriore avviso immesso in cassetta); tanto fa ritenere superata la necessità di esaminare l'istanza di revoca, formulata dall'Agenzia delle Entrate, dell'ordinanza interlocutoria resa da questa Corte nel 2019.

4. Il ricorso principale va accolto, nei limiti e per le considerazioni che seguono.

5. Il primo motivo è fondato. Questa Corte, a Sezioni Unite (Sentenza n. 299 del 10/01/2020; Sentenza n. 17533 del 04/07/2018; Sentenza n. 14916 del 20/07/2016; Sentenza n. 14917 del 20/07/2016), in fattispecie aventi a oggetto la notificazione di atti processuali, ha affrontato in linea generale il problema della qualificazione del concetto di "inesistenza" del procedimento di notificazione, limitandolo a quelle ipotesi in cui l'attività concretamente realizzata non è minimamente collegabile allo schema legale tipico previsto, in quanto carente, a livello soggettivo od oggettivo, dei requisiti minimi essenziali per essere ricollegabile al procedimento di notificazione. In tutti gli altri casi, ove cioè si discuta della corretta applicazione delle norme procedimentali applicabili alla notificazione in concreto effettuata, si è al di fuori della categoria giuridica dell'inesistenza, vertendosi in tema di nullità. L'applicazione di tali principi al caso di specie evidenzia l'errore commesso dal giudice di appello che, con una certa approssimazione, taccia di "illegittimità e inesistenza" le notificazioni dell'avviso di accertamento e della cartella

esattoriale impugnata. Nella fattispecie, si discute della circostanza se, al momento della notificazione tanto dell'avviso di accertamento prodromico, quanto della cartella oggetto di diretta impugnazione nel giudizio, il contribuente risiedesse in Italia, ovvero fosse già noto il suo trasferimento all'estero. In entrambi i casi, ai limitati fini che ne occupa in relazione all'oggetto del motivo in esame, può affermarsi che, in applicazione dei citati principi nomofilattici enunciati da questa Corte, anche un eventuale errore nella notificazione nell'ultima residenza italiana, anzichè in quella estera, non determinerebbe un vizio così radicale da essere sussumibile nella categoria dell'inesistenza, bensì ci si troverebbe nell'ambito della notificazione nulla, posto che comunque - il tentativo sarebbe stato eseguito in un luogo (l'ultima residenza italiana) che ha un evidente collegamento con la persona del contribuente.

6. Il secondo, terzo e quarto motivo di ricorso restano assorbiti. Infatti, una volta cassata la sentenza impugnata, che, come detto, ha erroneamente dichiarato inesistenti le notifiche di cui si discute, nel giudizio di rinvio dovranno essere affrontati gli ulteriori aspetti, non esaminati dalla CTR - sebbene dedotti dalle odierne ricorrenti in quel grado - connessi alle conseguenze della corretta sussunzione della fattispecie nella categoria della nullità (su cui si veda, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 10445 del 12/05/2011). A cominciare dalle deduzioni della ricorrente principale inerenti all'applicabilità della sanatoria dell'atto per il raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c., che certamente trova applicazione alle ipotesi di nullità della notificazione, laddove è inapplicabile solo in ipotesi di inesistenza; proseguendo, poi, con la questione dell'eventuale correttezza del procedimento seguito nel caso di specie, in relazione alla verifica - che il giudice di rinvio dovrà compiere circa l'avvenuta - o meno - comunicazione di variazione del domicilio fiscale da parte del contribuente (su cui si vedano Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 25272 del 28/11/2014; Sez. 5, Sentenza n. 18934 del 24/09/2015); per arrivare, infine, alla verifica - subordinata all'eventuale esito negativo dei passaggi precedenti - circa l'effettiva imputabilità dell'errata risultanza del registro anagrafico del Comune di Sesto San Giovanni, al fine di verificare se, alla data della notificazione dei due atti, l'Agenzia delle Entrate avesse, o meno, possibilità di avvedersi del trasferimento all'estero del contribuente, dovendo, peraltro, rilevarsi che l'affermazione della CTR, circa l'irregolarità di una notifica degli atti nelle mani di soggetti diversi dal contribuente, non trova alcun riscontro nella normativa applicabile alle notificazioni in materia tributaria che, pacificamente, mutuano le regole perviste nel codice di procedura civile.

7. Il ricorso incidentale tardivo, che impugna nella specie la sentenza di appello negli stessi termini di quello principale e che svolge considerazioni sostanzialmente adesive a quelle dell'impugnazione principale, è ammissibile (Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 14094 del 07/07/2020; Sez. 3, Ordinanza n. 25285 del 11/11/2020; vedi, però, Sez. 3, Ordinanza n. 27616 del 29/10/2019) e va accolto negli stessi termini sinora illustrati per il ricorso principale.

8. La sentenza impugnata va, dunque, cassata, e le parti rinviate innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, in diversa composizione, che regolerà altresì le spese della presente fase di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale e dichiara assorbiti il secondo, il terzo e il quarto motivo del ricorso principale; accoglie, nei sensi di cui in motivazione, il ricorso

incidentale tardivo; cassa la sentenza impugnata e rinvia le parti innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche a regolare le spese della presente fase di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 24 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 30 giugno 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza