Sentenza del 20/07/2021 n. 20650 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate notificò a G.F., titolare di un'impresa individuale di "abbigliamento fascia fine/lusso", un avviso di accertamento, relativo all'anno d'imposta 2004, con il quale, sulla base dell'applicazione degli studi di settore di cui al D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 62-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, accertò maggiori ricavi per Euro 69.409,00, con i conseguenti maggior reddito, ai fini dell'IRES, maggior valore della produzione netta, ai fini dell'IRAP, e maggior volume d'affari, ai fini dell'IVA, oltre agli interessi e alle correlative sanzioni.

2. L'avviso di accertamento fu impugnato davanti alla Commissione tributaria provinciale di Latina (hinc anche: "CTP"), che rigettò il ricorso della società contribuente.

3. Avverso tale pronuncia, G.F. propose appello alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina (hinc anche: "CTR"), deducendo, tra l'altro, che "la notifica dell'invito (a comparire) avrebbe dovuto essere eseguita non presso la sua residenza (per altro errata, via (---) snc, invece che via (---)) ma in via (---) sede dell'impresa" (così la sentenza impugnata).

Nelle controdeduzioni, l'Agenzia delle entrate, "quanto alla notifica dell'invito, ne affermava la regolarità avendo provveduto all'invio dello stesso con raccomandata del 3.4.09 (al domicilio fiscale della ricorrente in base al disposto del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58), che l'addetto alla consegna, vista la temporanea assenza della contribuente, aveva provveduto ad inserire nella cassetta della posta e ad inviare comunicazione di avvenuto deposito con raccomandata (allegata) del 10.4.09 consegnata dal portalettere nella stessa data" (così la sentenza impugnata).

4. La CTR rigettò l'appello della contribuente con la motivazione che "(I)l collegio condivide la tesi giurisprudenziale e anche dottrinaria che attribuisce agli studi di settore natura di elementi atti a fondare presunzioni semplici, con la conseguenza che il mero scostamento del reddito dichiarato da quello risultante dagli studi di settore non ne consente l'automatica applicazione; del resto, sulla questione all'esame anche le SS. UU. della Corte di Cassazione (Sentenza n. 26635 del 18. 12.2009) hanno ritenuto che la procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione degli studi di settore e dei parametri è basata su "presunzioni semplici", la cui gravità, precisione e concordanza non è determinata "ex lege" in relazione ai soli risultati di tali strumenti. Tuttavia, evidenziato ciò, nella fattispecie non sono riscontrabili illegittimità di sorta; l'accertamento è infatti basato su elementi di notevole rilevanza, e pertanto non può che condividersi la sentenza impugnata e quindi la tesi esposta dai primi giudici sia in relazione alla eccepita carenza di motivazione ritenuta infondata che alla notifica dell'invito al contraddittorio in effetti eseguita correttamente al domicilio fiscale della ricorrente (via (---) snc) come del resto

indicato nella dichiarazione dei redditi, nonchè, nel merito, alle varie incongruenze riscontrate e sopra specificate".

4. Avverso tale sentenza della CTR - depositata il 2 aprile 2012 ricorre per cassazione G.F., che affida il proprio ricorso, notificato l'8/9-12 novembre 2012, a tre motivi.

5. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso, notificato il 20/21 dicembre 2012.

6. Con ordinanza adottata nell'adunanza camerale del 28 marzo 2019, vista la richiesta di sospensione del giudizio avanzata, ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, comma 10, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136, da G.F., questa Corte sospese il giudizio fino al 10 giugno 2019, rinviando la causa a nuovo ruolo.

G.F. non risulta essersi poi avvalsa della definizione agevolata della controversia ai sensi del citato del D.L. n. 119 del 2018, art. 6.

7. Il Procuratore generale ha depositato conclusioni motivate, con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione della L. 8 maggio 1998, n. 146, art. 10, comma 3-bis, e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 58, comma 3, e art. 60, comma 1, "in relazione" alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, per avere la CTR ritenuto la validità della notificazione dell'invito a comparire, previsto dalla L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 3-bis, nonostante fosse stata effettuata: a) nel domicilio fiscale della persona fisica G.F. anzichè nel domicilio fiscale dell'impresa di cui essa era titolare; b) all'indirizzo del domicilio fiscale della persona fisica G.F. "in suo possesso (Via (---))" anzichè "all'indirizzo corretto (contrada (---))".

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione dell'art. 149 cit. codice, e della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 8, "in relazione" alla L. n. 212 del 2000, art. 6, per avere la CTR ritenuto la validità della notificazione dell'invito a comparire, previsto dalla L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 3-bis, nonostante: a) "sulla busta presumibilmente contenente l'invito si legge solo un indirizzo incompleto (Via (---)) ed un timbro "Atto non ritirato entro 6 mesi, che dovrebbe configurare una attestazione di compiuta giacenza, senza però menzione del compimento di tutte le prescrizioni di cui alla L. n. 890 del 1982, art. 8, per la validità della compiuta giacenza"; b) "anche l'avviso di spedizione (CAD), compilato in modo assai criptico e senza l'osservanza delle formalità di legge porta lo stesso incompleto indirizzo e la menzione (casella barrata con crocetta) di una "immissione in cassetta dello stabile", laddove in sito sussistono una pluralità di stabili non identificati da civici. Peraltro, non è dato di comprendere se sia stata svolta una effettiva ricerca del destinatario di altro soggetto abilitato a ricevere la notifica".

3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), "omessa e insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia", segnatamente, sul "se il contraddittorio non si sia svolto a causa dei vizi di notifica dell'invito o per fatto e colpa del

contribuente", in quanto "i Giudici di appello hanno optato per la seconda ipotesi (...) senza procedere alla disamina approfondita dei lamentati vizi di notifica, senza esaminare attentamente i documenti postali prodotti e senza controllare il rispetto delle norme di legge che presiedono alla attività notificatoria in caso di notifiche a mezzo posta".

4. Il primo motivo non è fondato sotto entrambi i profili in cui si articola.

4.1. Quanto al primo di essi (riassunto sopra sub a), questa Corte ha già avuto occasione di chiarire che all'impresa individuale non può essere riconosciuta alcuna soggettività, o autonoma imputabilità, diversa da quella del suo imprenditore, in quanto essa si identifica con il suo titolare sia sotto l'aspetto sostanziale sia sotto l'aspetto processuale (Cass., 30/05/2007, n. 12757; nello stesso senso, Cass., 15/01/1981, n. 344).

Quindi, nel caso di impresa individuale, l'obbligazione tributaria fa capo alla persona fisica dell'imprenditore, che è il destinatario della pretesa fiscale (Cass., 17/04/2013, n. 9256, la quale ha anche precisato che l'obbligazione tributaria non fa capo neppure alla ditta, che è solo un elemento distintivo dell'impresa).

Da tanto discende immediatamente che - posto che, salvo il caso di consegna in mani proprie, la notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente "deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario" (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. c) - nel caso di impresa individuale, poichè il destinatario della pretesa tributaria e, quindi, degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente (tra i quali l'invito a comparire previsto dalla L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 3-bis), è la persona fisica dell'imprenditore, la notificazione di tutti i predetti atti deve essere fatta nel domicilio fiscale della persona fisica dell'imprenditore.

Nessun error in iudicando ha pertanto commesso la CTR nell'escludere l'invalidità della notificazione dell'invito a comparire previsto dalla L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 3-bis, in quanto effettuata nel domicilio fiscale della persona fisica dell'imprenditrice individuale G.F..

4.2. Quanto al secondo profilo del motivo (riassunto sopra sub b), dalla sentenza impugnata risulta che l'invito a comparire fu notificato nel domicilio fiscale della contribuente "via (---) s.n.c. (...) come (...) indicato nella dichiarazione dei redditi".

Tanto rilevato, nella giurisprudenza di questa Corte è consolidato il principio che, in tema di notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, a norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58, al dovere del contribuente di dichiarare un determinato domicilio, non corrisponde l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di verificare e controllare l'attualità e l'esattezza del domicilio eletto, sicchè, in caso di originaria difformità, non importa se per errore o per malizia, tra residenza anagrafica e domicilio indicato nella dichiarazione dei redditi, la notificazione dell'avviso di accertamento perfezionata presso quest'ultimo indirizzo (anche mediante compiuta giacenza) si deve ritenere valida (Cass., 20/05/2021, n. 13843; in senso analogo, Cass., 14/12/2016, n. 25680).

Pertanto, nessun error in iudicando ha commesso la CTR nell'escludere l'invalidità della notificazione dell'invito a comparire previsto dalla L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 3-bis, in quanto effettuata dall'amministrazione finanziaria presso l'indirizzo indicato dalla contribuente nella dichiarazione dei redditi.

5. Il secondo motivo è inammissibile nel primo profilo e non fondato nel secondo profilo in cui è articolato.

5.1. Il primo profilo (riassunto sopra sub a) è inammissibile per difetto di autosufficienza.

Questa Corte ha affermato il principio secondo cui, in tema di ricorso per cassazione, ove sia contestata la rituale notifica degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, "per il rispetto del principio di autosufficienza, è necessaria la trascrizione integrale delle retate e degli atti relativi al procedimento notificatorio, al fine di consentire la verifica della fondatezza della doglianza in base alla sola lettura del ricorso, senza necessità di accedere a fonti esterne allo stesso" (Cass., 30/11/2018, n. 31038; in senso analogo, tra le tante, Cass., 28/02/2017, n. 5185, 05/11/2019, n. 28483, 13/11/2019, n. 29404).

Nel caso di specie, premesso che, nella notificazione a mezzo posta, l'attestazione della sussistenza delle condizioni di legge per la notificazione "per compiuta giacenza" - in particolare: temporanea assenza del destinatario e mancanza, inidoneità o assenza delle altre persone abilitate a ricevere il piego - è fatta dall'ufficiale postale non sulla busta contenente l'atto da notificare ma sull'avviso di ricevimento del piego raccomandato (L. n. 890 del 1982, art. 8, nel testo applicabile ratione temporis), la ricorrente non ha adempiuto l'onere nè di trascrivere tale avviso di ricevimento nè di allegarlo al ricorso (ai sensi dell'art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4).

5.2. Quanto al secondo profilo del motivo (riassunto sopra sub b), l'infondatezza di esso discende dal fatto che, sull'avviso di ricevimento della raccomandata contenente la comunicazione di avvenuto deposito (cosiddetta CAD) - depositato dalla ricorrente insieme con il ricorso vi è l'attestazione dell'ufficiale postale sia della temporanea assenza del destinatario, sia della mancanza di altre persone abilitate a ricevere il piego sia, infine, dell'immissione della comunicazione nella cassetta della corrispondenza dello stabile di "via (---)".

Tenuto conto che, da un lato, come specificato nella sentenza impugnata, la contribuente, nella dichiarazione dei redditi, aveva indicato quale proprio indirizzo di domicilio fiscale "via (---) s.n.c." - e, quindi, un indirizzo privo di numero civico - e, dall'altro lato, che l'ufficiale postale, avendo attestato la temporanea assenza della destinataria, aveva necessariamente individuato la sua abitazione (ancorchè priva del numero civico), ne discende che il procedimento di notificazione dell'invito a comparire si deve ritenere regolarmente perfezionato con la prova del ricevimento della CAD.

6. Il terzo motivo è inammissibile.

Premesso che al presente ricorso si applica l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), nel testo di tale articolo sostituito dal D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, art. 2, questa Corte ha chiarito che il "fatto", controverso e decisivo per il giudizio, ivi menzionato deve essere inteso come "un preciso

accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico" e non è assimilabile, in alcun modo, a una "questione" o una "argomentazione" (Cass., 08/10/2014, n. 21152, 03/10/2018, n. 24035).

Nel caso di specie, la ricorrente ha dedotto l'asserita omissione o insufficienza della motivazione della sentenza impugnata con riguardo alla valutazione, compiuta dalla CTR, circa la validità o no della notificazione dell'invito a comparire, cioè circa un elemento che, palesemente, non concreta un "fatto" nel senso storico-naturalistico precisato dal ricordato principio di diritto, bensì una questione giuridica (già proposta, sotto il profilo della violazione di legge, con i due precedenti motivi).

7. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza, ai sensi dell'art. 91 c.p.c., comma 1, e sono liquidate come indicato in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 4.100,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 9 giugno 2021.

Depositato in Cancelleria il 20 luglio 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza