Sentenza del 11/10/2021 n. 27434 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 822/2014, depositata il 17 febbraio 2014, la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello di B. AM S.a.r.l. così confermando la decisione della Commissione tributaria provinciale di Milano che, pronunciando sull'impugnazione di un atto di pignoramento presso terzi, - eseguito con atto notificato il (---), - e della (presupposta) cartella di pagamento (n. (---)), aveva dichiarato il proprio difetto di giurisdizione, quanto all'impugnazione dell'atto di pignoramento, e, nel resto, l'inammissibilità del ricorso proposto avverso la cartella di pagamento che risultava ritualmente notificata alla contribuente.

1.1 - A fondamento del decisum, il giudice del gravame ha ritenuto che:

- il pignoramento non costituiva atto autonomamente impugnabile davanti al giudice tributario, così che non poteva trovare applicazione, nella fattispecie, il meccanismo di recupero della tutela del contribuente delineato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, con riferimento agli atti presupposti non notificati;

- un primo tentativo di notifica della cartella di pagamento era stato eseguito presso il domicilio della contribuente "non più esistente in (---) -", e così risultava illegittimo, in quanto, - a seguito della fusione per incorporazione della C. S.p.a. nella Librep III C. S.a.r.l., poi B. S.a.r.l., con efficacia dal (---), - la contribuente aveva provveduto a comunicare la variazione del proprio domicilio (all'estero);

- la cartella esattoriale, però, era stata successivamente notificata alla contribuente (proprio) presso l'indirizzo dalla stessa comunicato all'Agenzia delle Entrate (in Lussemburgo, (---)), e dietro spedizione di raccomandata postale il cui avviso di ricevimento recava l'indicazione di "refusè par B.D.O. (ossia rifiutata da B.D.O.)";

- - alla stregua di detta annotazione dell'agente postale, - la cui veridicità non avrebbe potuto contestarsi se non dietro proposizione di querela di falso, - doveva, pertanto, ritenersi che, - una volta tentata la consegna del plico al suo destinatario, - la B.D.O era stata individuata quale soggetto "abilitato a ricevere gli atti per conto della ricorrente", - che, peraltro, a quello stesso indirizzo aveva ricevuto la notifica dell'atto di pignoramento in contestazione, - così che la notifica della cartella di pagamento si era perfezionata alla data ((---)) del rifiuto opposto da B.D.O. a riceversi copia dell'atto (art. 138 c.p.c., comma 2).

2. - B. AM S.a.r.l. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di due complessi motivi, ed ha depositato memoria; resistono con controricorso l'Agenzia delle Entrate ed Equitalia Nord

S.p.a. che, a sua volta, ha articolato un motivo di ricorso incidentale cui B. AM S.a.r.l. resiste con controricorso.

Equitalia Centro S.p.a. è rimasta intimata.

Fissati all'udienza pubblica del 6 ottobre 2021, i ricorsi sono stati trattati in Camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, conv. in L. n. 176 del 2020, e dal sopravvenuto D.L. n. 105 del 2021, art. 7, conv. in L. n. 126 del 2021, senza l'intervento in presenza del, Procuratore Generale, che ha depositato conclusioni scritte, e dei difensori delle parti, che non hanno fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 1, e art. 19, comma 3, deducendo, in sintesi, che erroneamente il giudice del gravame, nel confermare il decisum di prime cure, aveva escluso la giurisdizione del giudice tributario a fronte della impugnazione di un atto di esecuzione (il pignoramento presso terzi), impugnazione la cui causa petendi risiedeva (esclusivamente) nella dedotta omessa notifica dell'atto presupposto (una cartella di pagamento), atto che, per converso, sicuramente era impugnabile davanti al giudice tributario; così che, come del resto già statuito dalla Corte di legittimità, nella fattispecie veniva in considerazione una controversia di natura tributaria in quanto involgente un atto (la cartella di pagamento), e la sottesa pretesa, riconducibili alla giurisdizione del giudice tributario.

Col secondo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), e comma 4, all'art. 138 c.p.c., comma 2, e all'art. 145 c.p.c., ed alla L. n. 890 del 1982, art. 8, comma 1; premesso che, - per come accertato dallo stesso giudice del gravame, - la consegna del plico raccomandato era stata rifiutata da soggetto (la società B.D.O.) diverso dal suo destinatario, e di questi non domiciliatario, seppur trattandosi di società che aveva sede nello stesso stabile (in parte) occupato anche da essa esponente, si assume, quindi, che il rifiuto di riceversi la consegna dell'atto in notifica, - siccome non riferibile al rappresentante legale della società (art. 138, comma 2, e art. 145, comma 1) quale destinatario di un atto che, diversamente, era stato indirizzato presso la sede legale, - non avrebbe potuto ritenersi equipollente alla notifica a mani proprie, nè, altrimenti, avrebbe potuto presumersi l'abilitazione di B.D.O. alla ricezione dell'atto in notifica, non venendo, così, in considerazione un domiciliatario del destinatario di quell'atto nè detta presunzione potendo operare a fronte di un rifiuto (piuttosto che della mera ricezione, ex art. 145 c.p.c., comma 1).

Soggiunge la ricorrente che, del resto, dall'avviso di ricevimento nemmeno era dato desumere quale fosse la qualità del soggetto (la ridetta B.D.O.) che aveva rifiutato la consegna del plico, indicazione, questa, altrimenti rilevante ai fini del perfezionamento della notifica (L. n. 890 del 1982, art. 8) ed in difetto della quale alcuna presunzione avrebbe potuto porsi quanto alla corrispondente abilitazione alla consegna dell'atto.

1.1 - Con un solo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, Equitalia Nord S.p.a. denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, ed al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), assumendo, in sintesi, che, - come già accertato dal giudice di prime cure, - avrebbe dovuto considerarsi rituale, e legittima, la notifica eseguita (in data (---)), col rito degli irreperibili, ai sensi del citato art. 60, comma 1, lett. e), posto che l'agente notificatore aveva accertato l'irreperibilità assoluta della contribuente Chrysalis S.p.a. che risultava "cancellata dal 2008 per fusione" e non più domiciliata presso il luogo (uno studio professionale) oggetto di originaria domiciliazione.

2. - In via pregiudiziale, va disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso prospettata, con riferimento alle sue modalità di notifica (presso la sede legale della società piuttosto che presso il domicilio eletto per il giudizio di appello), da Equitalia Centro S.p.a.; difatti, come già rimarcato dalla Corte, - e non essendo dubbio che alla proposizione del ricorso per cassazione avverso le sentenze delle commissioni tributarie regionali devono ritenersi esclusivamente applicabili le disposizioni dettate dal codice di procedura civile (v. Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053), - la disposizione di cui all'art. 330 c.p.c., comma 1, va interpretata nel senso che, - quando non preceduto dalla notificazione della sentenza impugnata (con elezione di domicilio o dichiarazione di residenza al momento di tale notificazione), così come nella fattispecie, - il ricorso per cassazione può essere notificato alla parte in uno qualsiasi dei luoghi indicati nello stesso art. 330 c.p.c. (presso il procuratore costituito o nella residenza dichiarata o nel domicilio eletto per il giudizio), a scelta della parte impugnante, dovendosi escludere che la norma prescriva un tassativo ordine di successione dei luoghi suddetti, anzichè un concorso alternativo degli stessi (v., ex plurimis, Cass., 21 dicembre 2019, n. 34252).

3. - Tanto premesso, il primo motivo del ricorso principale è fondato, e va accolto.

3.1 - Come definitivamente chiarito dalle Sezioni Unite della Corte (v. Cass. Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822 e Cass. Sez. Un., 5 giugno 2017, n. 13913, cui adde Cass. Sez. Un., 28 luglio 2021, n. 21642), le cui conclusioni trovano riscontro nella ricostruzione del sistema normativo di riferimento operata dallo stesso Giudice delle Leggi (v. Corte Cost., 31 maggio 2018, n. 114), - il combinato disposto di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 1, e art. 19, comma 3, ed al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 57, va interpretato nel senso che alla giurisdizione del giudice tributario compete la cognizione sui fatti incidenti sulla pretesa tributaria (inclusi i fatti costitutivi, modificativi od impeditivi di essa in senso sostanziale) che si assumano verificati fino alla notificazione della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 50), se validamente avvenute, ovvero fino al momento dell'atto esecutivo, nel caso di notificazione degli atti prodromici omessa, inesistente o nulla; atto esecutivo che, pertanto, rappresenta il primo atto in cui si manifesta al contribuente la volontà di procedere alla riscossione di un ben individuato credito tributario e che pertanto, in quanto idoneo a far sorgere l'interesse ad agire ai sensi dell'art. 100 c.p.c., rientra nell'ambito degli atti impugnabili davanti al giudice tributario in forza del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19.

Sussiste nella fattispecie, pertanto, la giurisdizione del giudice tributario, posto che, - così come pianamente emerge dagli atti di causa, - la causa petendi delle proposte domande si sostanzia (proprio) della deduzione di nullità dell'atto di pignoramento in ragione della nullità, e della

stessa inesistenza, della notifica dell'atto presupposto (la cartella di pagamento), contestazioni, queste, che formano oggetto dei successivi motivi di ricorso.

4. - Il congiunto esame, per evidenti ragioni di connessione, del secondo motivo del ricorso principale, e del motivo di ricorso incidentale, rivela la fondatezza del ricorso principale che, pertanto, va accolto con conseguente rigetto di quello incidentale.

4.1 - Nella fattispecie, risulta accertato dal giudice del gravame, nè forma oggetto di contestazione, che la cartella di pagamento, atto presupposto dell'impugnato pignoramento presso terzi, venne notificata:

- una prima volta, col rito degli irreperibili (D.P.R. n. 602 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e)), nei confronti della contribuente C. S.p.a. quando questa già si era fusa, per incorporazione nella Librep III C. S.a.r.l. (poi B S.a.r.l.), e nonostante che fosse stata già dichiarata, e comunicata all'amministrazione, la nuova residenza estera;

- una seconda volta, presso detta residenza estera, a mezzo del servizio postale (lettera raccomandata con avviso di ricevimento; citato D.P.R. n. 600, art. 60, comma 1, lett. e-bis), e comma 4), con raccomandata che, però, non veniva consegnata alla sua destinataria in quanto la ricezione rifiutata da terzo soggetto (la società B.D.O.).

4.2 - Secondo la disciplina di regolamento postale, - in ipotesi esclusivamente rilevante laddove la notifica consentita, così come nella fattispecie, direttamente a mezzo del servizio postale (v. ex plurimis, in tema di notifica di cartella esattoriale, Cass., 4 febbraio 2020, n. 2489; Cass., 3 aprile 2019, n. 9240; Cass., 12 novembre 2018, n. 28872; Cass., 13 giugno 2016, n. 12083; v., altresì, Corte Cost., 23 luglio 2018, n. 175 cui adde Corte Cost., 3 gennaio 2020, n. 2; Corte Cost., 24 aprile 2019, n. 104), - il perfezionamento del procedimento notificatorio viene attestato dall'agente postale laddove la consegna del plico risulti operata nei confronti del suo destinatario (v. il D.P.R. n. 29 maggio 1982, n. 655, art. 8; v., altresì, il D.M. n. 9 aprile 2001, artt. 32 e 33); attestazione, questa, che è dunque idonea a sopperire al rifiuto di sottoscrizione dell'avviso di ricevimento opposto dallo stesso destinatario (e consegnatario) del plico raccomandato.

4.3 - In termini più generali, - con riferimento, questa volta, alla notifica eseguita a mezzo di agente notificatore, - si è rimarcato che presupposto indispensabile per la valutazione della ritualità della notifica è l'identificazione certa dell'autore del rifiuto della recezione del plico con il destinatario dell'atto processuale, non essendo ammissibile l'equiparazione legale del rifiuto del plico alla notificazione in mani proprie (art. 138 c.p.c., comma 2) non solo, com'è ovvio, nell'ipotesi che il comportamento negativo sia ascrivibile a soggetto del tutto estraneo, ma anche ove l'accipiens sia un suo congiunto o addetto alla casa (e a fortiori, un vicino o il portiere), pur abilitati da norme diverse, in ordine prioritario gradato, alla recezione dell'atto (v. Cass., 19 aprile 2018, n. 9779; Cass., 22 maggio 2013, n. 12545; v., altresì, Cass., 8 maggio 2006, n. 10476; Cass. Sez. U., 26 giugno 2002, n. 9325).

E, - a riguardo, ora, della categoria dell'inesistenza giuridica, - le Sezioni Unite della Corte hanno statuito che l'inesistenza della notificazione può configurarsi laddove venga posta in essere

un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione; qualificazione, questa, prospettabile "nella fase di consegna, intesa in senso lato come raggiungimento di uno qualsiasi degli esiti positivi della notificazione previsti dall'ordinamento, in virtù dei quali, cioè, la stessa debba comunque considerarsi, ex lege, eseguita: restano, pertanto, esclusi soltanto i casi in cui l'atto venga restituito puramente e semplicemente al mittente, sì da dover reputare la notifica meramente tentata ma non compiuta, cioè, in definitiva, omessa." (Cass. Sez. Un., 20 luglio 2016, n. 14916).

4.4 - E' del tutto evidente, allora, che, nella fattispecie, la notificazione eseguita a mezzo del servizio postale non si è affatto perfezionata, essendo stata omessa la consegna del plico (restituito al mittente) al suo destinatario legale che non ha rifiutato la consegna del plico stesso, - consegna dall'agente postale operata nei confronti di terzo soggetto che, per l'appunto, l'ha rifiutata, - nè, per conseguenza, la stessa sottoscrizione dell'avviso di ricevimento.

4.5 - Come, poi, ben rilevato dal giudice del gravame, la notifica della cartella esattoriale non avrebbe potuto eseguirsi (col rito degli irreperibili) nei confronti di chi non si era affatto trasferito in luogo sconosciuto; di vero, con accertamento che non forma oggetto di censura, il giudice del gravame ha dato conto della dichiarazione, e comunicazione, della nuova residenza estera della società, risultante dall'atto di fusione per incorporazione, così che presso detta residenza, così come nei fatti (sia pur inutilmente) avvenuto, andava eseguita la notificazione, secondo le stesse forme semplificate previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e bis, e comma 4.

5. - L'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, al giudice di primo grado (v. Cass. Sez. U., 31 maggio 2017, n. 13722), posto che col ricorso introduttivo del giudizio la parte non ha risolto le sue domande nella mera richiesta di annullamento degli atti impugnati, - domanda, questa, che la pronuncia della Corte (ora) definisce, - ma ha, per di più, contestato nel merito la stessa fondatezza della pretesa impositiva (v. Cass. Sez. U., 25 luglio 2007, n. 16412; Cass. Sez. U., 4 marzo 2008, n. 5791), profilo, questo, della lite contestata che è rimasto assorbito nella declaratoria di inammissibilità del ricorso a fronte della rilevata rituale notifica della cartella esattoriale.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso principale, rigetta il ricorso incidentale, cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria provinciale di Milano, in diversa composizione.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 6 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 11 ottobre 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza