Sentenza del 26/11/2021 n. 36766 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1.La Commissione tributaria regionale del Lazio rigettava l'appello proposto da G.C. avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma (n. 309/19/13), che aveva dichiarato inammissibile il ricorso presentato dalla contribuente per l'annullamento di n. 6 cartelle di pagamento, asseritamente mai notificate, essendo venuta a conoscenza delle stesse a seguito di istanza di rateazione di altra cartella e dal successivo estratto del ruolo rilasciato su richiesta della G. da parte del Concessionario. In particolare, il giudice d'appello evidenziava che erano impugnabili i provvedimenti idonei ad incidere sul rapporto tributario, essendo possibile un'interpretazione estensiva dell'ambito di applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19. Pertanto, l'estratto del ruolo richiesto al Concessionario doveva ritenersi atto impositivo, autonomamente (Ndr: testo originale non comprensibile). Tuttavia, la Commissione regionale evidenziava che dall'anagrafe tributaria risultava l'indirizzo di (---), mentre la contribuente aveva dichiarato che il proprio indirizzo era quello di Scanno (AQ), via Napoli n. 106, come da certificazione anagrafica prodotta. L'istanza di rateazione della cartella n. (---), diversa da quelle in esame, riportava come indirizzo di residenza, (---) e il relativo piano di rateazione era stato notificato proprio al "domicilio eletto". Era dunque legittima la notifica ai sensi dell'art. 143 c.p.c., per irreperibilità all'indirizzo risultante dall'anagrafe tributaria.

2. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione la contribuente.

3. Resiste con controricorso Equitalia Sud s.p.a..

4. L'Agenzia delle entrate deposita "atto di costituzione", al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione della causa ai sensi dell'art. 370 c.p.c., comma 1, senza i requisiti minimi del controricorso e senza la notifica di tale "atto".

Motivi della decisione

1.Con il primo motivo di impugnazione la contribuente deduce la "nullità della sentenza per omessa motivazione - illogicità, motivazione apparente ed intrinseca ed irriducibile contraddittorietà della sentenza - violazione dell'art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". La sentenza impugnata, dopo aver premesso che il ricorso era ammissibile perchè l'estratto di ruolo era riconducibile tra gli atti impositivi idonei ad aggredire il patrimonio del contribuente, ha però articolato una motivazione meramente apparente, con riferimento alla valutazione delle risultanze istruttorie documentali. In particolare, il giudice d'appello ha preso in considerazione un'istanza di rateazione dove erroneamente era stato indicato l'indirizzo al quale erroneamente l'Amministrazione aveva

tentato le notifiche, ossia (---). Peraltro, l'istanza di rateazione era dell'ottobre 2011, mentre le cartelle impugnate recavano dati anteriori. Pertanto, la Commissione regionale ha utilizzato quale presunto parametro di validità un atto della parte, come tale atto di scienza suscettibile di recare errori, che per di più risultava temporalmente successivo alle n. 6 notifiche non andate a buon fine.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. La sentenza del giudice d'appello reca una motivazione che, non soltanto è presente graficamente, ma spiega in modo appropriato e completo il ragionamento logico-giuridico utilizzato dal giudice per giungere alla decisione di rigetto dell'appello proposto dalla contribuente.

Nè si ravvisa alcuna contraddittorietà della motivazione, in quanto, da un lato il giudice d'appello ha rilevato che l'estratto di ruolo è suscettibile di autonoma impugnazione, quale atto idoneo ad incidere sul rapporto tributario, nel caso in cui non siano state già correttamente notificate le cartelle di pagamento, ma dall'altro, del tutto coerentemente, ha affermato che le cartelle di pagamento erano state regolarmente notificate presso il domicilio fiscale indicato dalla stessa contribuente in Roma, via Napoli, n. 106, luogo presso il quale era stato poi comunicato il piano di rateizzazione.

Invero, per questa Corte l'estratto di ruolo è atto interno all'Amministrazione da impugnare unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella di pagamento, perchè solo da quel momento sorge l'interesse ad instaurare la lite ex art. 100 c.p.c., salvo il caso in cui il ruolo e la cartella non siano stati notificati; in tale ultima ipotesi, non potendo essere compresso o ritardato l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale, è invece ammissibile, nel rispetto del termine generale previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 l'autonoma impugnativa dell'estratto, non ostandovi il disposto del D.Lgs. n. 546 cit., art. 19, comma 3, che, secondo una lettura costituzionalmente orientata, impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisce l'unica possibilità di far valere la mancanza di una valida notifica dell'atto precedente del quale il contribuente sia comunque venuto a conoscenza (Cass., sez. 6-5, 9 settembre 2019, n. 22507; Cass., sez. un., n. 19 704 del 2010).

La ricorrente tenta, quindi, al fine di dimostrare l'erronea notificazione delle n. 6 cartelle, di introdurre surrettiziamente una nuova valutazione degli elementi istruttori, già congruamente compiuta dal giudice di merito e non consentita in sede di legittimità.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente si duole "dell'omesso esame della documentazione probatoria e delle relative deduzioni articolate dalla contribuente in appello come anche in primo grado - violazione dell'art. 115 c.p.c. - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". Per la ricorrente la documentazione allegata da Equitalia non dimostrava l'avvenuta notifica delle cartelle, ma, proprio al contrario, costituiva la prova della mancata notifica delle stesse. In particolare, con l'atto di appello la contribuente ha richiamato i propri allegati prodotti con il ricorso introduttivo, dal documento n. 10 al n. 17, costituiti dalle rate delle sei cartelle.

2.1. Il motivo è infondato.

2.2. Anzitutto, si evidenzia che il giudice d'appello ha tenuto conto di tutta la documentazione prodotta dalla contribuente, sicchè non è consentita in sede di legittimità una rivisitazione degli elementi istruttori già congruamente valutati dal giudice di merito.

In particolare, il giudice d'appello, pur tenendo conto dei documenti prodotti dalla contribuente, in relazione alle sei cartelle di pagamento ed alle relative iscrizioni a ruolo, ha valorizzato, in modo coerente, l'indicazione, nell'istanza di rateizzazione di altra e diversa cartella, del proprio domicilio fiscale da parte della contribuente, in (---) (" al riguardo la Commissione non può non rilevare che l'istanza di rateazione della cartella n. (---) presentata al concessionario il 10 ottobre 2011, riporta i seguenti dati: G.C., nata a (---), residente in (---) telefono (---) fax (---)"). La Commissione regionale ha anche evidenziato correttamente che "il relativo piano di rateazione risulta notificato al domicilio eletto".

2.3. Nè v'è stata alcuna violazione del principio di non contestazione di cui all'art. 115 c.p.c., che è astrattamente indicato nella rubrica del motivo, ma non si snoda e non trova una logica esplicitazione successivamente nel corpo del motivo, ove la ricorrente si limita a richiamare i documenti prodotti in primo grado.

Invero, per questa Corte, in virtù del principio di autosufficienza, il ricorso per cassazione con cui si deduca l'erronea applicazione del principio di non contestazione non può prescindere dalla trascrizione degli atti sulla cui base il giudice di merito ha ritenuto integrata la non contestazione che il ricorrente pretende di negare, atteso che l'onere di specifica contestazione, ad opera della parte costituita, presuppone, a monte, un'allegazione altrettanto puntuale a carico della parte onerata della prova (Cass., 13 ottobre 2016, n. 20637).

Nella specie, la ricorrente, pur avendo allegato i documenti prodotti in primo grado, non ha in alcun modo dedotto quali siano state le difese dell'Agenzia delle entrate sul punto.

Inoltre, si rileva che, nel processo tributario, nell'ipotesi di ricorso contro l'avviso di accertamento, il principio di non contestazione non implica a carico dell'Amministrazione finanziaria, a fronte dei motivi di impugnazione proposti dal contribuente, un onere di allegazione ulteriore rispetto a quanto contestato mediante l'atto impositivo, in quanto detto atto costituisce nel suo complesso, nei limiti delle censure del ricorrente, l'oggetto del giudizio (Cass., sez. 5, 23 luglio 2019, n. 19806).

3. Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "l'infondata ed acritica evocazione dell'art. 143 c.p.c. nel presunto esame della documentazione probatoria di notifica delle cartelle impugnate - violazione dell'art. 143 c.p.c. e del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 58 e 59 (domicilio fiscale) - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". In particolare, il giudice d'appello avrebbe errato nel non considerare il certificato storico di residenza della contribuente del 18 novembre 2011, dal quale risultava che la G. risiedeva stabilmente -, comune di (---), via Napoli n. 106, fin dal lontano 25 giugno 1969. La Commissione regionale, invece, ha ritenuto che il domicilio fiscale della contribuente fosse in (---), tanto da ritenere legittima la notifica ai sensi dell'art. 143 c.p.c., presso tale domicilio fiscale, "per irreperibilità all'indirizzo risultante dall'anagrafe

tributaria". In realtà, quindi, mancherebbe il presupposto applicativo della norma di cui all'art. 143 c.p.c., risiedendo la contribuente stabilmente nello stesso indirizzo di Scanno, via Napoli n. 106 da decenni, senza aver mai cambiato residenza. Le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte. Nè, nei giudizi di merito, si è fatto riferimento al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 59 che disciplina l'ipotesi di domicilio fiscale stabilito autoritativamente dall'Amministrazione o assegnato in base ad una richiesta motivata del contribuente.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Invero, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58 (domicilio fiscale), al comma 2, prevede che "le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte".

Del medesimo D.P.R., art. 58, comma 4 stabilisce che "negli atti, contratti, denunzie e dichiarazioni che vengono presentati agli uffici finanziari deve essere indicato il Comune di domicilio fiscale delle parti, con la precisazione dell'indirizzo solo ove espressamente richiesto".

Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58, comma 5 prevede, infine, che "le cause di variazione del domicilio fiscale hanno effetto dal sessantesimo giorno successivo a quello in cui si sono verificate".

L'art. 59 del medesimo D.P.R. attiene alla diversa questione del "domicilio fiscale stabilito dall'amministrazione", che non riguarda la fattispecie in esame.

Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. c) in tema di notificazioni dell'avviso di accertamento, stabilisce che "salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario".

Il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26 relativo alla notificazione delle cartelle di pagamento, come quelle oggetto di esame, richiama le disposizioni del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60 (art. 26, u.c. "per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto").

3.3. Quanto ai fatti di causa è pacifico che le sei cartelle di pagamento (n. (---), ai fini Irpef 2002; n. (---), ai fini Irpef 2003; n. (---) ai fini Irpef 2004; n. (---) ai sensi della L. n. 289 del 2002; n. (---) ai fini Irpef 2005; n. (---) ai fini Irpef 2006) sono state tutte notificate, con il rito degli irreperibili di cui all'art. 143 c.p.c., presso il domicilio fiscale della contribuente sito in (---).

La contribuente ha, poi, chiesto la rateizzazione con riferimento alla diversa cartella n. (---), indicando quale proprio domicilio fiscale quello di (---).

Il piano rateale è stato notificato dall'Agente della riscossione in data 20 ottobre 2011 alla contribuente proprio presso il domicilio fiscale di (---).

La contribuente, invece, ha prodotto un certificato di residenza anagrafica in (---), via (---).

Per la ricorrente, dunque, il domicilio fiscale, coincidente con la residenza anagrafica, era quello di (---), via (---).

3.4. Tuttavia, correttamente il giudice d'appello ha dato la prevalenza, tra i documenti prodotti dalla contribuente, proprio alla dichiarazione della contribuente del proprio domicilio fiscale in (---), contenuta nella richiesta di rateizzazione relativamente alla cartella (---), evidenziando che proprio a quel medesimo indirizzo è stato notificato il piano di rateazione.

4. Invero, per questa Corte, in tema di accertamento, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58 al dovere del contribuente di dichiarare un determinato domicilio o sede fiscale ed un determinato rappresentante legale, 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 in dichiarazione dei redditi, la notificazione dell'avviso di accertamento perfezionata presso quest'ultimo indirizzo (anche mediante compiuta giacenza) deve ritenersi valida (Cass., sez. 5, 20 maggio 2021, n. 13843).

Pertanto, il giudice d'appello ha correttamente valorizzato le circostanze della dichiarazione di domicilio fiscale effettuata dalla contribuente per la cartella oggetto di rateizzazione e la successiva notifica del piano di rateazione da parte dell'agente della riscossione proprio a tale domicilio fiscale, individuato in (---). Si nota che nell'indicazione del proprio domicilio fiscale, da parte della contribuente, si inserisce anche il numero di telefono che inizia con il prefisso "06" proprio della città di Roma, come risulta in modo limpido dalla sentenza di appello.

5. Non vi è stata, poi, alcuna violazione della notificazione ai sensi dell'art. 143 c.p.c., eseguita a mezzo posta ordinaria.

5.1.Invero, in tema di notifica degli atti impositivi, la cd. irreperibilità assoluta del destinatario che ne consente il compimento ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e), presuppone che nel Comune, già sede del domicilio fiscale dello stesso, il contribuente non abbia più abitazione, ufficio o azienda e, quindi, manchino dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto: peraltro, il tipo di ricerche a tal fine demandato al notificatore non è indicato da alcuna norma, neppure quanto alle espressioni con le quali debba esserne documentato l'esito nella relata, purchè dalla stessa se ne evinca con chiarezza l'effettivo compimento (Cass., 27 luglio 2018, n. 19958).

5.2.La notificazione va eseguita ai sensi dell'art. 140 c.p.c., solo ove sia conosciuta la residenza o l'indirizzo del destinatario che, per "temporanea irreperibilità", non sia rinvenuto al momento della consegna dell'atto, mentre va effettuata ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 60, lett. e) quando il notificatore non reperisca il contribuente perchè trasferitosi in luogo sconosciuto, sempre che abbia accertato, previe ricerche, attestate nella relata, che il trasferimento non sia consistito nel mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso comune del domicilio fiscale (Cass., 6788/2017).

5.3.La questione è rilevante in quanto, in caso di irreperibilità "relativa" la notifica si perfeziona con il compimento delle attività stabilite dall'art. 140 c.p.c., occorrendo, oltre al deposito dell'atto

nella casa del comune in cui la notificazione deve eseguirsi ed all'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione o ufficio o azienda del destinatario, anche la comunicazione con raccomandata A.R. dell'avvenuto deposito nella casa comunale dell'atto ed il ricevimento della raccomandata informativa, ovvero il decorso del termine di dieci giorni dalla spedizione della detta raccomandata.

Diversamente, nella ipotesi di irreperibilità "assoluta", relativa al trasferimento del contribuente in un comune diverso da quello in cui il contribuente aveva il domicilio fiscale, la medesima disposizione sopra ricordata richiede, accanto al deposito dell'atto nella casa comunale, l'affissione dell'avviso nell'albo ed il decorso del termine di otto giorni dalla data di affissione.

In caso di notifica di cartella, con il rito degli irreperibili "assoluti" il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 4 dispone che "la notificazione della cartella di pagamento...si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del Comune".

5.4.Il messo notificatore o l'agente postale, dunque, prima di procedere alla notifica deve effettuare nel Comune del domicilio fiscale del contribuente le ricerche volte a verificare la sussistenza dei presupposti per operare la scelta, tra le due citate possibili opzioni, del procedimento notificatorio, onde accertare che il mancato rinvenimento del destinatario dell'atto sia dovuto ad irreperibilità relativa ovvero ad irreperibilità assoluta, in quanto nel comune, già sede del domicilio fiscale, il contribuente non ha più nè abitazione, nè ufficio o azienda e, quindi, mancano dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto.

Tra l'altro, con riferimento alla previa acquisizione di notizie e/o al previo espletamento delle ricerche, va evidenziato che nessuna norma prescrive quali attività devono esattamente essere a tal fine compiute nè con quali espressioni verbali ed in quale contesto documentale deve essere espresso il risultato di tali ricerche, purchè emerga chiaramente che le ricerche sono state effettuate, che sono attribuibili al messo notificatore e riferibili alla notifica in esame (Cass., 28 settembre 2007, n. 20425).

Peraltro, si è affermato che, in tema di notificazione degli atti impositivi, prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), in luogo di quella ex art. 140 c.p.c., il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario devono svolgere ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia più nè l'abitazione nè l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale - nella specie, la S.C., in applicazione del principio, ha cassato la decisione impugnata ritenendo insufficienti, per l'effettuazione della notifica D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 60, comma 1, lett. e), le generiche informazioni fornite dal custode dello stabile - (Cass., 7 febbraio 2018, n. 2877; Cass., 13 gennaio 2014, n. 24260, con riferimento alla notifica della cartella).

5.6. Risulta pacificamente che l'agente postale abbia svolto le necessarie ricerche per poi procedere alla notificazione ai sensi dell'art. 143 c.p.c.. Dalla stessa sentenza del giudice d'appello emerge che "dalla documentazione prodotta da Equitalia si evince che le cartelle indirizzate alla contribuente via (---) con la annotazione sconosciuto sono state notificate ai sensi

dell'art. 143 c.p.c., con deposito al Comune per affissione all'albo degli irreperibili, previa ricerca anagrafica al Comune di Roma con esito negativo".

Nè la ricorrente ha censurato le specifiche modalità delle ricerche espletate.

6. Inoltre, quanto alla affermazione della ricorrente per cui a Via (---), non esisterebbe il n. 106, si evidenzia che per questa Corte i presupposti, legittimanti la notificazione a norma dell'art. 143 c.p.c., non sono solo il dato soggettivo dell'ignoranza, da parte del richiedente o dell'ufficiale giudiziario, circa la residenza, la dimora o il domicilio del destinatario dell'atto, nè il mero possesso del certificato anagrafico, dal quale risulti il destinatario stesso trasferito per ignota destinazione, essendo anche richiesto che la condizione di ignoranza non sia superabile attraverso le indagini possibili nel caso concreto, da compiersi ad opera del mittente con l'ordinaria diligenza. A tal fine, la relata di notificazione fa fede, fino a querela di falso, circa le attestazioni che riguardano l'attività svolta dall'ufficiale giudiziario procedente e limitatamente ai soli elementi positivi di essa, mentre non sono assistite da pubblica fede le attestazioni negative, come l'ignoranza circa la nuova residenza del destinatario della notificazione (Cass., sez. 1, 31 luglio 2017, n. 19012; Cass., 27 novembre 2012, n. 20971).

7.Le spese del giudizio di legittimità, con riferimento alla controricorrente Equitalia Sud s.p.a., vanno poste a carico della contribuente, per il principio della soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

7. L'assenza di attività difensiva da parte dell'Agenzia delle entrate consente di non pronunciare sulle relative spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente a rimborsare in favore di Equitalia sud s.p.a. le spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in complessivi Euro 6.000,00, oltre Euro 200 per esborsi, Iva e cpa, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15%. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 12 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 26 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza