Sentenza del 24/08/2022 n. 25197 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La controversia ha per oggetto l'impugnazione da parte del contribuente O.E. dell'iscrizione ipotecaria di cui al prodromico avviso di liquidazione n. (---), emesso dall'Agenzia delle Entrate avente ad oggetto l'imposta di registro nel suo importo ordinario, per decadenza dai benefici riservati alla prima abitazione, per avere donato alla madre - prima del quinquennio con atto registrato del 23 giugno 2006 - l'usufrutto vitalizio sulla predetta abitazione ubicata in Genova ed acquistata con le agevolazioni prima casa.

Il contribuente opponeva l'omessa notifica dell'avviso di liquidazione, in quanto mai notificato presso la sua residenza in Svizzera nonchè i vizi di notifica della prodromica cartella esattoriale.

La CTP di Genova respingeva il ricorso con sentenza che veniva appellata dal contribuente.

La CTR, nel confermare la prima decisione, respingeva il gravame interposto dall' O., sul rilievo che sia l'avviso di liquidazione che la cartella erano state regolarmente notificate al contribuente secondo quanto disposto dall'art. 142 c.p.c. e dalla. 14 L. n. 890 del 1982, art. 14, mediante invio di apposite raccomandate internazionali A/R da parte del messo notificatore incaricato.

In particolare, la CTR affermava che l'invio della raccomandata internazionale era confermata anche dal contribuente e che la procedura di notificazione della cartella di pagamento risultava provata da attestazione rilasciata dal Consolato e prodotta dal Concessionario; con la conseguenza che essendo stata ritualmente notificata la cartella di pagamento, il ricorrente non poteva impugnare l'iscrizione ipotecaria per l'omessa notifica o per vizi di notifica del precedente avviso di liquidazione, i quali avrebbero dovuto essere denunciati con l'impugnazione del primo atto della sequenza procedimentale regolarmente notificato.

Ricorre per cassazione avverso la sentenza indicata in epigrafe il contribuente con cinque motivi, illustrati nelle memorie difensive depositate in prossimità dell'udienza.

Resiste con controricorso l'ente finanziario.

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo del ricorso, il contribuente lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, consistente nel mancato accertamento della inesistenza della notifica dell'avviso di liquidazione prodromico alla iscrizione

ipotecaria; assume al riguardo che egli aveva sempre contestato detta circostanza, deducendo che l'avviso di ricevimento del 23 gennaio 2008 concerneva una raccomandata non destinata all'esponente e priva di correlazione con l'avviso di liquidazione che l'Agenzia sostiene di avergli notificato.

In aggiunta, il contribuente evidenzia di aver sollevato altra questione relativa alla notifica degli atti tributari ai cittadini italiani residenti all'estero, AIRE, la quale poteva essere disposta esclusivamente nelle forme di cui all'art. 142 c.p.c. - in epoca antecedente al D.L. n. 40 del 2010, entrato in vigore il 28.03.2010 - vale a dire mediante via consolare, mentre solo dopo l'entrata in vigore del citato decreto legge, la notifica poteva avvenire tramite raccomandata.

Eccepisce quindi il travisamento dei fatti con riguardo alla notifica dell'avviso di liquidazione e omessa pronuncia ex art. 142 c.p.c., sostenendo che l'unica corrispondenza tramite Consolato aveva riguardato la cartella di pagamento, tanto che l'atto rifiutato era riferito alla cartella predetta e non al prodromico avviso.

3. La seconda censura deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, nel testo in vigore prima della riforma operata con D.L. n. 40 del 2010, ex art. 360 c.p.c., n. 3), per avere la CTR applicato il disposto del D.L. n. 40 del 2010, alla notifica di atti tributari (avviso e cartella) emessi e notificati in epoca precedente all'entrata in vigore della normativa citata, senza utilizzare la via Consolare e dunque senza osservare le disposizioni all'epoca vigenti.

4. Con la terza censura si prospetta la violazione del principio di diritto secondo il quale all'inesistente notificazione dell'atto di accertamento consegue la nullità dei successivi atti della riscossione ex art. 360 c.p.c., n. 3), per avere la CTR travisato la lettura degli atti prodotti, dai quali emergerebbe che la nota del Consolato generale di Italia in (---) dava atto dell'esito negativo della cartella n. (---) al contribuente; affermando, al contrario, il giudicante che la notificazione della cartella di pagamento era stata regolarmente disposta come documentalmente dimostrato.

5. Il quarto mezzo di incentra sull'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti con riferimento all'eccezione di decadenza del D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 76, n. 2, della pretesa accertativa dell'Ufficio causa l'inesistente notifica al contribuente dell'avviso di liquidazione ex art. 360 c.p.c., n. 5), eccezione sulla quale la CTR non si sarebbe pronunciata.

6. L'ultima critica attinge la sentenza per violazione dell'art. 1, comma 4 e dell'art. II bis Nota tariffa D.P.R. n. 131 del 1986, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 per avere il decidente confermato la correttezza dell'operato dell'Agenzia, ancorchè la decadenza dall'agevolazione esigesse il trasferimento a titolo oneroso o gratuito dell'immobile, ma non il trasferimento del diritto di usufrutto(generale vitalizio) il quale non implica il trasferimento del cespite.

7. Il ricorso appare inammissibile in ordine al nucleo di censure riguardanti la prima, la terza e la quarta contestazione: non si tratta invero di un omesso esame dei documenti, avendo la Regionale valutato sia le operazioni notificatorie dell'avviso di liquidazione che quelle relative alla cartella di pagamento, concludendo per la loro legittimità.

Trattasi, in realtà, di denuncia di un errore di fatto, consistente nell'inesatta percezione da parte del giudice di circostanze presupposte come sicura base del suo ragionamento, in contrasto con quanto risulterebbe - ad avviso del contribuente - dagli atti del processo, che - come tale - non costituisce motivo di ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 360, n. 5, ma di revocazione ai sensi dell'art. 395 c.p.c., n. 4 (cfr. tra le tante, Cass. n. 17057 del 2007; n. 2529/2016;n. 2702/2022; n. 3867/2019).

Secondo l'orientamento di questa Corte, cui si intende dare continuità, il ricorso per cassazione, fondato sull'affermazione che il giudice di merito abbia travisato le risultanze documentali o processuali è inammissibile, configurando un'ipotesi di travisamento dei fatti processuali contro cui è esperibile solo il rimedio della revocazione, ai sensi dell'art. 395 c.p.c., n. 4 (Cass. 17 maggio 2012, n. 7772).

8. Con la seconda censura, il ricorrente tenta di veicolare attraverso la violazione di legge, una ipotesi di travisamento di fatti.

Sostiene il contribuente che erroneamente il decidente non avrebbe considerato che in epoca antecedente alla entrata in vigore del D.L. n. 40 del 2010, la notifica degli atti tributari doveva essere disposta per via consolare ai sensi dell'art. 142 c.p.c., come affermato anche dalla Corte Costituzionale n. 366/2007 e non, come avvenuto, tramite raccomandata internazionale.

Invero, ancorchè risulti effettivamente che l'originario avviso venne notificato tramite raccomandata, dalla sentenza della Regionale emerge con tutta evidenza che, invece, la notifica della cartella era avvenuta per via consolare; alla pagina due della sentenza impugnata si legge" la procedura di notificazione della cartella di pagamento risulta provata documentalmente da attestazione rilasciata dal Consolato quindi proveniente da fonte pubblica con valore di prova fino a querela di falso e prodotta dal Concessionario della Riscossione nelle proprie controdeduzioni".

La questione sottoposta al vaglio di questa Corte non è allora una eventuale violazione di legge, tenuto conto che il giudicante ha osservato come la cartella era stata notificata per via consolare ex art. 142 c.p.c., proprio come il contribuente assume avrebbe dovuto essere disposta.

Ciò che allega oggi è la circostanza inferibile dal documento rilasciato dal Consolato il 15.05.2011 e recante la data del 10.06.2009, dalla quale risulterebbe che la notifica della cartella effettuata per via consolare risulterebbe non validamente conclusa in quanto atto "prima non ritirato" e poi "rifiutato".

Dalla documentazione prodotta dalla stessa concessionaria emergerebbe (Nota agenzia del 13.07.2009) che il Consolato d'Italia di Losanna aveva trasmesso la nota prot. 6845 del 23.05.2004 (così si afferma a pagina 21 del ricorso per cassazione), con la quale si comunicava l'esito negativo della notifica della cartella al contribuente.

E allora la Regionale non ha omesso di esaminare il documento come evidenziato sopra, ma avrebbe tutt'al più travisato le risultanze della produzione documentale, incorrendo in un eventuale errore di fatto, consistente nell'erronea percezione da parte dei giudici di appello di

circostanze presupposte come sicure base del suo ragionamento, che - come tale - non costituisce motivo di ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5), ma di revocazione ai sensi dell'art. 395 c.p.c., n. 4).

9. Al riguardo, occorre chiarire che in materia di riscossione delle imposte, atteso che la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato. Poichè tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta, consentita del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (avviso di mora, cartella di pagamento, avviso di liquidazione), facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica 6 dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto (nell'ordine, cartella di pagamento, avviso di accertamento o avviso di liquidazione) non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo, per contestare radicalmente la pretesa tributaria spetterà al giudice di merito, interpretando la domanda, verificare la scelta compiuta dal contribuente, con la conseguenza che, nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale (con eventuale estinzione della pretesa tributaria a seconda se i termini di decadenza siano o meno decorsi), nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza, o no, di tale pretesa (v. Cass. n. 31070/2018; 13617/2019; 13314/21).

Ebbene, nella fattispecie, dalla lettura della pronuncia impugnata emerge con tutta evidenza che il contribuente ha impugnato l'iscrizione ipotecaria deducendone l'illegittimità per l'omessa notifica dell'atto prodromico (cartella) e del precedente atto (avviso); sennonchè, l'inammissibilità dei motivi del ricorso per cassazione concernenti l'illegittimità della notifica della cartella notificazione considerata valida dalla CTR con la sentenza impugnata determina la cristallizzazione irreversibile della pretesa tributaria siccome incardinata con la cartella esattoriale che - risultando notificata regolarmente avrebbe dovuto essere impugnata per far valere i vizi di notifica del prodromico atto.

Questa Corte ha difatti reiteratamente ribadito che la pretesa azionata con la cartella esattoriale diventa intangibile quando il titolo sia divenuto definitivo per la mancata tempestiva opposizione del soggetto al quale la violazione è stata contestata (S.U. n. 23397/2016 che ha ribadito il principio secondo cui la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo produce l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito.

L'inammissibilità dei primi quattro motivi determina l'assorbimento dell'ultima censura.

Il ricorso va pertanto respinto, con aggravio di spese.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente alla refusione delle spese del giudizio sostenute dall'Agenzia che liquida in Euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito; nonchè alle spese sostenute dalla Concessionaria che liquida in Euro 5.000,00 oltre 200,00 Euro per esborsi, rimborso forfettario ed accessori come per legge.

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 del 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, ove dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Quinta Civile, il 14 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 24 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza