Sentenza del 04/10/2022 n. 28836 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società A.A. Immobiliare ha impugnato gli avvisi di classamento n. (---), n. (---), n. (---), n. (---), n. (---), n. (---), n. (---), notificati dalla Agenzia delle entrate con i quali è stata quantificata la rendita catastale di alcuni immobili di sua proprietà siti nel Comune di Calenzano, deducendo, tra l'altro, la carenza di motivazione degli avvisi, e che agli immobili in questione non può essere attribuita alcuna rendita catastale, trattandosi di fabbricati precari e di mere pertinenze di altri fabbricati già dotati di rendita. In primo grado il ricorso è stato dichiarato inammissibile. Con sentenza n. 36/26/08, depositata il 3 giugno 2008, la Commissione tributaria regionale della Toscana ha accolto l'appello della contribuente dichiarando ammissibile il ricorso, e annullando gli avvisi impugnati perchè l'Ufficio non aveva dato tempestiva prova documentale della loro corretta notificazione e comunque perchè la notificazione in parola presentava numerose irregolarità.

La sentenza è stata impugnata per cassazione dalla Agenzia, deducendo la violazione dell'art. 156 c.p.c. e lamentando l'omessa decisione nel merito; la contribuente non si costituiva.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 7078 del 2014, ha cassato con rinvio la sentenza impugnata, rilevando che la notificazione dell'atto amministrativo d'imposizione tributaria costituisce mera condizione integrativa dell'efficacia della decisione assunta dall'ufficio, ma non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento dell'atto. Pertanto, in caso di irregolarità della notifica, seguita dalla impugnazione da parte del contribuente, la Commissione tributaria regionale non può annullare l'atto ma, in applicazione del principio generale della sanatoria delle nullità degli atti per raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c., deve decidere nel merito il ricorso stesso: "Il motivo è fondato alla luce della nota giurisprudenza di questa Corte, peraltro consolidatasi in tema di atti impositivi, ma per eadem ratio applicabile a tutti gli atti impugnabili indicati il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19 per cui la natura sostanziale e non processuale degli atti in parola non osta all'applicazione di taluni istituti appartenenti al diritto processuale, compreso quello ex art. 156 c.p.c. della sanatoria degli eventuali vizi di notificazione del provvedimento a seguito di proposizione del ricorso contro lo stesso e cioè per raggiungimento dello scopo (cfr., con riferimento agli atti impositivi, Cass. sez. trib. n. 6613 del 2013; Cass. sez. trib. n. 2272 del 2011)"(Cass.cit.).

La Corte ha poi ritenuto inammissibile il secondo motivo (mancata statuizione nel merito) poichè la pronuncia di inammissibilità -pur se erronea- era comunque assorbente: "Il motivo è inammissibile perchè non coglie la ratio decidendi dell'impugnata sentenza la quale, dopo aver dichiarato ammissibile il ricorso della contribuente, ha annullati i "classamenti" a cagione delle

irregolarità della notifica degli stessi con conseguente "assorbimento" di ogni altra questione di merito (Cass. sez. trib. n. 23946 del 2011; Cass. sez. 1 n. 15952 del 2007)" (cit.).

Riassunto il giudizio, con la sentenza oggi impugnata la Commissione tributaria regionale della Toscana ha ritenuto inammissibile il ricorso della contribuente per tardività, rilevando che la parte avrebbe dovuto provare la tempestività della impugnazione degli avvisi mentre nel ricorso introduttivo del 14 febbraio 2006 la parte ricorrente non ha indicato la data di notificazione degli avvisi di accertamento impugnati; osserva che la questione è superata in quanto nel corso del procedimento di primo grado, seppure in ritardo, l'Agenzia aveva prodotto l'avviso di ricevimento attestante la notificazione degli avvisi di accertamento; da questa produzione documentale si evince che il piego raccomandato contenente gli avvisi di accertamento impugnati è stato consegnato in data 15 dicembre 2005. Il ricorso introduttivo è stato pertanto ritenuto inammissibile perchè è stato consegnato all'Agenzia del territorio in data 14 febbraio 2006 e cioè dopo 61 giorni dalla data di notifica degli avvisi impugnati.

Avverso la predetta sentenza propone ricorso per cassazione la società, affidandosi a sette motivi. Si è costituita resistendo l'Agenzia delle entrate. La contribuente ha depositato memoria. Il Procuratore generale ha concluso per l'accoglimento dei primi tre motivi di ricorso. Fissato all'udienza pubblica odierna, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina (successivamente prorogata) dettata dal sopravvenuto D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, inserito dalla Legge di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1.- Con il primo motivo del ricorso si lamenta nullità del procedimento e della sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 per violazione dell'art. 324 c.p.c. e art. 329 c.p.c., comma 2, , avendo la Commissione tributaria regionale violato il giudicato interno formatosi a seguito della mancata impugnazione per cassazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dei capi della precedente sentenza della Commissione tributaria regionale (n. 36/2008), in punto di ammissibilità del ricorso. La ricorrente deduce che con la sentenza impugnata per cassazione dall'Agenzia si era affermato che vi è incertezza sulla data di ricezione dell'avviso, che secondo l'ufficio sarebbe il 15 dicembre 2015 e secondo la contribuente il 16 dicembre 2005. Ha affermato altresì che l'Agenzia del territorio non è stata in grado di provare che la notifica sia avvenuta il 15 dicembre 2005 poichè il documento da essa depositato è stato prodotto tardivamente ed è privo dei requisiti minimi necessari a riprova della notifica. Deduce che i primi due capi della sentenza, relativi al difetto di prova di regolare notifica e alla ammissibilità del ricorso, non sono stati impugnati dalla Agenzia, che si è limitata da impugnare il capo relativo all'annullamento degli avvisi, invocando il principio della sanatoria della nullità degli atti per raggiungimento delle scopo; che nella sentenza era stata affermata l'invalidità della notificazione degli atti di classamento impugnati da parte della contribuente e, pertanto anche -quale antecedente logico della decisione- la tempestività del ricorso presentato avverso gli stessi.

2.- Con il secondo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 nullità del procedimento per violazione degli artt. 384 e 394 c.p.c.. La contribuente deduce che la Corte di Cassazione con la sentenza 7078/2014 ha chiaramente dato per presupposto della decisione la nullità della notifica e quindi l'ammissibilità del ricorso introduttivo; la decisione della Corte non avrebbe senso se non fosse stata accertata la nullità della notifica degli avvisi di accertamento catastale e comunque se non fosse stata riconosciuta come assodata l'ammissibilità del ricorso introduttivo presentato dalla società.

3.- Con il terzo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 la violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21; la parte deduce che in caso di notifica nulla il termine decorre dal momento in cui l'atto ha raggiunto il suo scopo e cioè dalla data in cui risulta che il contribuente ha avuto effettiva conoscenza del contenuto dell'atto.

4.- Con il quarto motivo del ricorso si lamenta la violazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell'art. 156 c.p.c. in combinato con l'art. 160 c.p.c. e con il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21; secondo la contribuente la circostanza che un impiegato del destinatario abbia firmato per ricevuta in data 15/12/2005 -come affermato dal giudice d'appello- non è idonea a ritenere superati tutti gli altri vizi delle notifiche a farli ritenere comunque sanati.

5.- Con il quinto motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione della L. n. 890 del 1982, art. 4 in combinazione con il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 20; la ricorrente deduce che vi è comunque incertezza in ordine alla data di arrivo del plico al destinatario perchè essa ha avuto effettiva conoscenza del plico solo in data 16/12/2005 non in data 15/12/2005.

6.- Con il sesto motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità del procedimento per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 7, 32, 58, 61, e 63. La contribuente deduce che il documento in base al quale la Commissione regionale ha ritenuto di dichiarare inammissibile il ricorso introduttivo non poteva essere valutato, poichè acquisito al giudizio in violazione delle norme processuali, in quanto depositato per la prima volta in giudizio dell'Agenzia del territorio 17 giorni liberi prima dell'udienza di primo grado e quindi in violazione del disposto del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 32, e che non poteva essere depositato neppure nel giudizio di rinvio.

7.- Con il settimo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3 la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. La ricorrente deduce che la circostanza affermata dal giudice d'appello - e cioè che la questione della incertezza dei tempi di impugnazione è risolta dal deposito della prova della notifica da parte dell'Agenzia delle entrate - sarebbe un mero obiter e non è l'effettiva ragione della decisione, che invece sarebbe quella del mancato assolvimento dell'onere della prova sulla tempestività dell'impugnazione, onere che invece grava sulla amministrazione che eccepisce la tardività del ricorso.

8.- I primi due motivi possono esaminarsi congiuntamente e sono fondati.

Deve premettersi che il giudice di rinvio è tenuto ad uniformarsi al principio di diritto enunciato dalla Corte ai sensi dell'art. 384 c.p.c. senza alcuna possibilità di modificare l'accertamento e la

valutazione dei fatti già acquisiti al processo (Cass. 27337/2019; Cass. 6707/2004; Cass. 9398/1997) comprese le questioni che avrebbero potuto essere prospettate dalle parti o rilevate d'ufficio, posto che la preclusione opera non solo con riferimento alle questioni dedotte dalle parti o rilevate d'ufficio nel procedimento di legittimità, ma anche con riferimento a quelle che costituiscono il necessario presupposto della sentenza stessa (Cass. 2411/2016). Ciò consegue, in primo luogo, al carattere dispositivo dell'impugnazione, in ragione del quale anche i poteri del giudice di rinvio vanno determinati con riferimento all'iniziativa delle parti manifestata con i rimedi impugnatori. Inoltre, con riferimento alle questioni che, seppure non prospettate dalle parti, sono rilevabili d'ufficio anche in sede di legittimità, quale ad esempio la decadenza del contribuente dal diritto di agire in giudizio (Cass. 32637/2019), la decisione della Corte ha comunque un effetto vincolante per il giudice del merito, e delimita il thema decidendum del giudizio di rinvio.

Il giudice del rinvio deve pertanto tracciare il perimetro del thema decidendum demandatogli tenendo conto della domanda della parte, intendendosi per tale l'arco delle istanze che, sotto forma di censura, sono veicolate a mezzo dei motivi di ricorso davanti alla Corte per ottenere la cassazione della sentenza impugnata; ma anche della questione decisa, vale a dire della censura o delle censure che -tra quelle articolate dalla parte nel ricorso- la Corte abbia giudicato fondate ed abbia accolto, cassando con rinvio al giudice del merito la sentenza impugnata.

Così, in caso di cassazione per violazione di norme di diritto, il giudice del rinvio deve uniformarsi al principio di diritto enunciato in relazione alla censura accolta e anche alle premesse logico-giuridiche della decisione, attenendosi agli accertamenti già compresi nell'ambito di tale enunciazione, senza poter estendere la propria indagine a questioni che, pur se in ipotesi non esaminate nel giudizio di legittimità, costituiscono il presupposto stesso della pronuncia, formando oggetto di giudicato implicito interno, atteso che il riesame delle suddette questioni verrebbe a porre nel nulla o a limitare gli effetti della sentenza, in contrasto col principio di intangibilità della stessa (Cass. n. 7091/2022; Cass. Cass. n. 20887/2018). Nel giudizio di rinvio è quindi precluso l'esame di tutte le questioni, di fatto e di diritto, costituenti il presupposto logico ed inderogabile della pronuncia della Corte, sia nel caso in cui siano state dedotte nelle precedenti fasi di merito, sia quando avrebbero potuto essere prospettate dalle parti in sede di legittimità o quando la Corte avrebbe dovuto rilevarle d'ufficio (Cass. 7176/2001; Cass. 1437/2000).

Nel caso di specie, il giudice del rinvio ha effettivamente ecceduto i limiti dei suoi poteri, riesaminando una questione sulla quale si era già formato il giudicato interno.

La prima sentenza d'appello aveva infatti annullato gli avvisi opposti dalla contribuente, rilevando che l'ufficio non aveva dato tempestiva prova documentale della loro corretta notificazione e comunque perchè la notificazione in parola presentava varie irregolarità.

La decisione è stata oggetto di ricorso per cassazione da parte dell'Agenzia, deducendo non già che la notifica fosse regolare e di averne dato prova nel giudizio di merito, ma che le irregolarità della notifica fossero sanate dalla proposizione del ricorso; invocando (solo) il principio di sanatoria per raggiungimento dello scopo, per ciò stesso l'Agenzia ha fatto acquiescenza a quel capo di sentenza in cui si affermava che la notifica era irregolare e che non ve ne fosse in atti

idonea e tempestiva prova documentale, e non soltanto perchè essa non ha impugnato queste specifiche ed esplicite statuizioni, ma anche perchè ha censurato la sentenza facendo riferimento ad un istituto, quello della sanatoria, di cui può parlarsi solo con rifermento ad un atto affetto da vizi e non ad un atto regolare.

Inoltre, la tesi difensiva prospettata dall'Agenzia nel primo procedimento innanzi a questa Corte ha, quale implicito e necessario presupposto, l'assunto della tempestività del ricorso della contribuente. Infatti, la regola della sanatoria per raggiungimento dello scopo può operare soltanto ove sia proposta una tempestiva e rituale opposizione, perchè in tal modo si realizza nel processo il risultato pratico cui la valida notificazione è ex lege finalizzata (Cass. sez. un. 11550 del 08/04/2022; Cass. n. 5057 del 13/03/2015). La Corte di Cassazione con la sentenza n. 7078/2014 ha accolto il motivo di ricorso prospettato dalla Agenzia, ritenendo operante nella fattispecie la sanatoria per raggiungimento dello scopo e pertanto, implicitamente, ha dato per tempestivo il ricorso proposto dalla parte. Si è quindi formato il giudicato sulla tempestività del ricorso in quanto presupposto logico indispensabile della tesi difensiva prospettata dalla parte e accolta da questa Corte (sul punto si veda Cass. n. 17198 del 12/07/2017; Cass. 6632 del 29/04/2003).

8.1.-Deve quindi affermarsi, in specificazione -mirata sull'applicazione dell'art. 156 cit.- della giurisprudenza di questa Corte sui poteri del giudice di rinvio (Cass. n. 23314/18; Cass. n. 4290/15), che poichè la regola della sanatoria per raggiungimento dello scopo, prevista dall'art. 156 c.p.c., può operare, con riferimento alla omessa o irregolare notifica di atti impositivi, soltanto ove avverso gli stessi sia proposta una tempestiva e rituale opposizione, dimostrandosi così la piena conoscenza in tempo utile dell'atto, il presupposto logico necessario dell'accertamento dell'operatività di detta regola è la ritenuta tempestività del ricorso stesso; con la conseguenza che se la sentenza d'appello è stata cassata per non aver fatto corretta applicazione del principio enunciato dall'art. 156 c.p.c. annullando l'atto impositivo perchè non regolarmente notificato nonostante l'opposizione proposta dal contribuente, è precluso al giudice del rinvio qualsiasi ulteriore accertamento sulla tempestività del ricorso.

Ha errato pertanto il giudice del rinvio a riesaminare una produzione documentale sulla quale il precedente giudice di merito si era già pronunciato, ed ha errato altresì a valutare la tempestività del ricorso della contribuente, rendendo una ulteriore sentenza in rito anzichè procedere a quegli accertamenti (di merito) già ritenuti necessari da questa Corte.

Ne consegue, in accoglimento dei primi due motivi del ricorso, assorbiti gli altri, la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio alla Corte di giustizia tributaria della Toscana in diversa composizione per un nuovo esame e per la liquidazione delle spese anche del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie i primi due motivi del ricorso assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in diversa composizione per un nuovo esame in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 22 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 4 ottobre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza