Sentenza del 22/02/2022 n. 5693 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con separate impugnative, la società G. s.r.l. adì gli organi di giurisdizione tributaria avverso due cartelle di pagamento (individuate dai nn. (---) e (---)), entrambe causalmente ascritte a recupero crediti d'imposta per le annualità dal 2002 al 2006. Dedusse, in ambedue i giudizi, l'omessa notificazione degli atti prodromici, ovvero degli avvisi di recupero d'imposta.

2. Nella resistenza dell'Agenzia delle Entrate, le domande del contribuente, distintamente trattate, sono state disattese in tutti i gradi di merito.

3. Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 345/2012 (che ha pronunciato, in appello, sulla cartella n. (---)), la G. s.r.l. in liquidazione ha spiegato ricorso per cassazione (iscritto al R.G. 5617/2013) per dieci motivi; avverso la sentenza della stessa C.T.R. n. 343/2012 (che ha pronunciato, in appello, sulla cartella n. (---)), la medesima società ha spiegato ricorso (iscritto al R.G. 5619/2013) anch'esso articolato su dieci motivi.

E' rimasta intimata nelle due controversie l'Agenzia delle Entrate.

4. Fissati per l'udienza pubblica del 14 dicembre 2021, i ricorsi sono stati in pari data trattati in camera di consiglio, ai sensi del D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8 bis, convertito dalla L. n. 176 del 2020, senza l'intervento del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non essendo stata formulata richiesta di discussione orale.

5. Entro il quindicesimo giorno precedente l'udienza, il P.G. ha formulato conclusioni motivate; successivamente, parte ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

6. Nella predetta adunanza in camera di consiglio, disposta la riunione per ragioni di unitarietà sostanziale e processuale della controversia, i ricorsi sono stati decisi come da dispositivo.

Motivi della decisione

7. Va in primo luogo ribadita l'opportunità della riunione delle proposte impugnazioni di legittimità, seppur rivolte nei confronti di sentenze diverse pronunciate in distinti giudizi: palese l'unitarietà sostanziale e processuale della vicenda, in ragione della identità dei contraddittori, delle questioni esaminate e decise (con eguali motivazioni) dalle pronunce gravate, dalla medesimezza pressochè integrale delle ragioni di censura formulate innanzi questa Corte (v. Cass., Sez. U, 23/01/2013, n. 1521; Cass., Sez. U, 04/08/2010, n. 18050; Cass., Sez. U, 13/09/2005, n. 18125).

8. Logicamente preliminare è la disamina delle doglianze comuni ad ambedue i ricorsi.

9. Con il primo motivo del ricorso R.G. 5617/2013 (secondo del ricorso R.G. 5619/2013), si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficiente e contraddittoria motivazione delle sentenze circa un punto decisivo della controversia, ovvero il luogo di notificazione degli avvisi di recupero d'imposta.

Ad avviso del ricorrente, il giudice di prossimità avrebbe, in alcune parti della decisione, ritenuto che il luogo di effettuazione delle notifiche ospitasse la sede legale della società (e tanto in base alle risultanze dell'interrogazione del sistema c.d. Serpico: servizi per il contribuente) e, in altre parti del provvedimento, reputato esistente in detto luogo la sede effettiva della società.

9.1. Dacchè riferita a sentenze emesse nel luglio 2012, la censura ora riassunta deve essere apprezzata nel prisma della "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia", ovvero secondo il paradigma costituito dall'art. 360 codice di rito, n. 5 nella versione anteriore alle modifiche apportate dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 1, lett. b), convertito nella L. 7 agosto 2012, n. 134, novella applicabile ai provvedimenti pubblicati dal trentesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della menzionata legge di conversione.

9.2. Anche rapportato ad un così più ampio spettro di operatività del vizio motivazionale, il motivo è destituito di fondamento.

La lettura delle impugnate sentenze offre sicura contezza di un'affermazione piana, univoca e per nulla contraddittoria: il giudice di merito ha considerato ubicata nel luogo di esecuzione delle contestate notifiche (in (---)) la sede effettiva della società contribuente.

In tal senso, il chiaro richiamo al principio di diritto (integralmente trascritto) sancito da Cass. 07/03/2012, n. 3516, relativo alla validità di notifiche compiute presso la sede effettiva di una società, posto a suffragio della conclusione (fondante il rigetto dell'appello) per cui "deve presumersi che il Coppola rinvenuto nella sede della società (evidentemente effettiva, anche se formalmente spostata) era addetto alla ricezione degli atti diretti alla persona giuridica".

Alcuna incoerenza si riscontra nel percorso argomentativo svolto: il cenno compiuto alle risultanze dell'archivio denominato (---) ha infatti valenza meramente descrittiva delle difese svolte dall'A.F. ("in appello l'Ufficio tributario ha allegato la c. d. interrogazione (---) dalla quale si evince che la sede della società è in Gragnano"), non esprime alcuna valutazione del giudicante, non contiene infine la specificazione sulla natura (legale o effettiva) della sede della società.

10. Con il secondo mezzo articolato con il ricorso R.G. 5617/2013 (terzo nel giudizio iscritto al R.G. 5619/2013), si lamenta violazione dell'art. 145 c.p.c. in parametro all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere il giudice territoriale reputato legittime le notifiche degli avvisi di recupero d'imposta effettuate fuori dalla sede legale della società contribuente.

10.1. La doglianza non supera lo scrutinio di ammissibilità ex art. 360 bis c.p.c., comma 1, n. 1.

Considerando la validità delle notifiche degli avvisi di recupero d'imposta in quanto eseguite presso la sede effettiva della società destinataria, le sentenze in parola si collocano nel solco di un consolidato orientamento di questa Corte, meramente contrastato, senza alcun rilievo critico, dall'argomentazione del ricorrente.

E' infatti ius receptum che in tema di notificazione alle persone giuridiche, ex art. 145 c.p.c., è applicabile l'art. 46 c.p.c., comma 2, secondo il quale, qualora la sede legale sia diversa da quella effettiva i terzi possono considerare come sede quest'ultima, gravando, tuttavia, sul notificante, in caso di contestazione, l'onere di provare che trattasi del luogo di concreto svolgimento delle attività amministrative e di direzione dell'ente, essendo insufficiente che talune attività sociali siano decentrate o che vi sia altro luogo utilizzato come recapito per ragioni organizzative (tra le tante, cfr. Cass. 19/09/2017, n. 21699; Cass. 18/01/2017, n. 1248; Cass. 20/03/2014, n. 6559; Cass. 07/03/2012, n. 3516).

11. Possono essere congiuntamente esaminati il terzo, quinto e nono motivo del ricorso iscritto al R.G. 5617/2013, rispettivamente (e pedissequamente) corrispondenti al quarto, sesto e decimo motivo del ricorso R.G. 5619/2013.

Con le descritte doglianze, tutte prospettanti violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, si rileva la nullità delle gravate sentenze (o dei relativi procedimenti) per avere la C.T.R. ritenuto ammissibili "le eccezioni" formulate per la prima volta in grado di appello dall'Amministrazione finanziaria, concernenti: (a) l'omessa comunicazione all'anagrafe tributaria della sede legale della società destinataria degli atti impositivi; (b) l'esistenza in Gragnano di una sede effettiva di detta società; (c) l'idoneità del consegnatario degli avvisi di recupero a ricevere, quale persona ad hoc addetta, gli atti per conto della società.

11.1. I motivi sono destituiti di fondamento, in quanto muovono da un presupposto giuridico errato.

Nel processo tributario il divieto dei nova in appello, sancito dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 concerne, oltre le domande, le eccezioni in senso proprio intese, consistenti nei vizi d'invalidità o, dal lato dell'A.F., nel diverso fondamento giustificativo dell'atto impositivo oppure ancora nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale; esso invece non si estende alle mere difese (o eccezioni improprie), costituite dalla negazione dei fatti costitutivi del credito tributario o dalla contestazione delle censure del contribuente o dalla deduzione di fatti diretti ad inficiare la fondatezza di un'eccezione ex adverso sollevata, tutte attività assertive praticabili in secondo grado in quanto non introducenti un nuovo elemento d'indagine o non determinanti un ampliamento del tema della decisione (cfr. Cass. 26/02/2020, n. 5160; Cass. 30/10/2018, n. 27562; Cass. 23/05/2018, n. 12651; Cass. 29/12/2017, n. 31224).

Nella specie, a fronte della invalidità delle notificazioni degli atti impositivi addotta dal contribuente (questa sì rettamente qualificabile come eccezione in senso stretto), l'allegazione ad opera dell'Ufficio delle circostanze fattuali sopra descritte (nonchè la produzione della relativa documentazione asseverante: Cass. 26/05/2021, n. 14567) rappresenta una mera difesa, non soggetta a preclusione processuale e pienamente ammissibile quand'anche compiuta per la

prima volta in appello, in quanto tesa a sostenere, sotto diversi profili, la contestata regolarità dell'attività notificatoria, senza introduzione di alcun elemento nuovo d'indagine (per vicende in tutto analoghe, si vedano Cass. 07/06/2013, n. 14486; Cass. 29/11/2016, n. 24214).

Alcuna violazione della prescrizione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 può dunque ravvisarsi sussistente.

12. Con il quarto mezzo del ricorso R.G. 5617/2013 (quinto del ricorso R.G. 5619/2013), si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficiente motivazione delle sentenze circa un punto decisivo della controversia, segnatamente circa la effettività della sede sociale in Gragnano, nel luogo di notifica degli avvisi di recupero d'imposta.

12.1. La doglianza è infondata.

A suffragio del convincimento espresso in ordine alla ubicazione di una sede effettiva della s.r.l. G. nel luogo di effettuazione delle notifiche ((---)), la C.T.R. ha valorizzato una serie di elementi fattuali emergenti dalle risultanze istruttorie: il pregresso radicamento della sede legale della società in tale luogo; l'omessa comunicazione all'A.F. della variazione della sede legale (adempimento che, benchè non più obbligatorio, è indice sintomatico dell'esistenza di un collegamento operativo tra la società e la vecchia sede legale) e la mancata deduzione di siffatto mutamento all'atto di consegna dell'atto impositivo; il rinvenimento in loco della persona già legale rappresentante della società (C.P.) e il contegno di quest'ultimo, consistito nella ricezione senza rilievi o contestazioni degli atti indirizzati alla persona giuridica.

L'apprezzamento (tipicamente di fatto) condotto dal giudice di merito attraverso la logica, coerente e concordante correlazione delle illustrate circostanze configura un percorso argomentativo ben più che adeguato, chiaro e comprensibile, rispondente, senza dubbio, al requisito della sufficienza prescritto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella versione ratione temporis applicabile.

13. Il sesto mezzo del ricorso iscritto al R.G. 5617/2013 (settimo nella elencazione del ricorso introduttivo del giudizio R.G. 5619/2013) prospetta, per violazione dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 145 c.p.c. in parametro all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, una errata applicazione dei criteri di distribuzione tra le parti degli oneri probatori, segnatamente del principio secondo cui grava sul notificante l'onere di dimostrare la coincidenza tra luogo di notificazione degli avvisi e sede effettiva della società destinataria.

13.1. La censura non merita accoglimento.

A tacer della generica formulazione, essa, sotto l'apparente veste della violazione di norme di diritto, si risolve nel richiedere alla Corte un (inammissibile in sede di legittimità) riesame della valutazione tipicamente fattuale operata dal giudice di prossimità.

Sol per completezza di argomentazione, si rileva poi come il principio evocato dal ricorrente sia stato correttamente applicato dalla C.T.R., la quale ha reputato assolto l'onere incombente sull'A.F. in via presuntiva attraverso gli elementi illustrati sub 12., giungendo ad una conclusione conforme a diritto.

Basti, al riguardo, rammentare che, come più volte affermato dal giudice della nomofilachia, la notifica a persona giuridica eseguita presso un luogo già indicato come sede legale (ma all'epoca della notifica trasferita in luogo diverso) è idonea a produrre gli effetti che le sono propri nei confronti dell'ente medesimo a condizione che sussista un collegamento fattuale tra il luogo presso cui la notifica è stata effettuata e le sedi in cui, nel tempo, l'attività della società si è svolta e che il consegnatario dichiari di essere incaricato della ricezione degli atti, consentendo tali elementi di ritenere che detto luogo costituisca ancora una sede operativa dell'ente e di escludere che il ricevente sia estraneo all'ente stesso (da ultimo, in tal senso, Cass. 05/06/2020, n. 10694).

14. Con il settimo motivo del ricorso R.G. 5617/2013 (ottavo del ricorso R.G. 5619/2013), si eccepisce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, contraddittoria e insufficiente motivazione della sentenza circa un punto decisivo della controversia, "per non aver tenuto nel dovuto conto la molteplicità delle risultanze fattuali indicate dalla contribuente, le quali consentono di dimostrare" l'insistenza di una sede effettiva nel luogo di notifica degli avvisi.

14.1. La doglianza è inammissibile.

Acclarata (vedi sopra, sub 12.) la sufficienza sul punto della motivazione delle gravate pronunce, la diffusa argomentazione svolta dall'impugnante non attinge anomalie motivazionali sussumibili nel paradigma disegnato dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ma si concreta (e, ad un tempo, si esaurisce) nel richiedere a questa Corte un (inaccettabile) riesame delle emergenze istruttorie, un vaglio su questioni di mero fatto ed un apprezzamento di attendibilità e di concludenza di determinati documenti, attività tutte esclusivamente riservate al giudice di merito ed estranee alla natura ed alla finalità del giudizio di legittimità.

15. Con l'ottavo mezzo articolato nel ricorso R.G. 5617/2013 (nono nel ricorso R.G. 5619/2013), si deduce la violazione dell'art. 145 c.p.c., comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere il giudice di merito presunto che il consegnatario degli avvisi di recupero d'imposta fosse o apparisse addetto alla ricezione degli atti della società.

15.1. Il motivo è inammissibile ex art. 360 bis c.p.c., comma 1, n. 1, non esponendo ragioni per una rimeditazione del pacifico indirizzo ermeneutico del giudice della nomofilachia, cui hanno prestato adesione le decisioni in scrutinio.

Come più affermato da questa Corte, infatti, ai fini della regolarità della notifica di atti a persona giuridica mediante consegna a persona addetta alla sede (art. 145 c.p.c., comma 1), senza che consti la previa infruttuosa ricerca del legale rappresentante, è sufficiente che il consegnatario si trovi presso la sede della persona giuridica destinataria in modo non occasionale ma in virtù di un particolare rapporto che, non dovendo essere necessariamente di prestazione lavorativa, può risultare anche dall'incarico, sebbene provvisorio e precario, di ricevere le notificazioni per conto della persona giuridica, sicchè, qualora dalla relata di notifica dell'ufficiale giudiziario risulti la presenza del consegnatario nella sede della persona giuridica, è da presumersi che egli sia addetto alla ricezione degli atti per la stessa, salvo che la persona giuridica dimostri di non aver attribuito a tale consegnatario alcun incarico (da ultimo, Cass. 20/12/2018, n. 32981; Cass. 20/11/2017, n. 27420).

16. Con il primo motivo del ricorso iscritto al R.G. 5619/2013, si eccepisce, quale ragione di nullità della sentenza C.T.R. n. 343/2012 rilevante ai sensi dell'art. 2909 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione del giudicato interno formatosi sulla nullità della notifica degli avvisi di recupero.

Al riguardo, precisa il ricorrente che la sentenza di prime cure (C.T.P. Napoli n. 636/38/2011), pur non accogliendo l'impugnativa del contribuente, aveva ritenuto che la notifica non era stata eseguita nella sede legale della società e che il consegnatario non rivestiva alcuna qualifica rappresentativa della società: tale affermazione non era stata oggetto di appello incidentale ad opera dell'Amministrazione finanziaria, per cui la C.T.R., pronunciandosi nuovamente sul tema, avrebbe violato i principi in tema di giudicato interno.

16.1. La doglianza non è fondata, per un duplice ordine di ragioni. In primo luogo, non è corretto il riferimento al giudicato interno.

In tema di appello, la mancata impugnazione di una o più affermazioni contenute nella sentenza può dare luogo alla formazione del giudicato interno soltanto se le stesse siano configurabili come capi completamente autonomi, risolutivi di questioni controverse tra le parti, caratterizzate da una propria individualità ed autonomia, sì da integrare gli estremi di un decisum del tutto indipendente, e non anche quando si tratti di mere argomentazioni che rappresentino la premessa logica della statuizione adottata oppure della valutazione di presupposti necessari di fatto che, unitamente agli altri, concorrano a formare un capo unico della decisione (ex multis, Cass. 31/01/2018, n. 2379; Cass. 18/09/2017, n. 21566; Cass. 16/05/2017, n. 12202; Cass. 04/02/2016, n. 2217; Cass. 23/03/2012, n. 4732).

Orbene, nella vicenda in parola, i rilievi sulla difformità al modello legale delle notificazioni degli avvisi di recupero rappresentano, nell'ordito motivazionale tessuto dalla sentenza di primo grado, mero passaggio argomentativo per negare la praticabilità dell'impugnativa della cartella di pagamento e fondare così l'integrale rigetto della domanda formulata dal contribuente.

Proprio l'esito del giudizio di prima istanza evidenzia l'ulteriore ragione di infondatezza del motivo. Siccome integralmente vittoriosa, l'Amministrazione finanziaria non aveva onere alcuno di spiegare appello incidentale, per difetto del presupposto della soccombenza, ma, a tutto concedere, era tenuta a riproporre la questione della validità delle notificazioni: attività assertiva puntualmente spiegata nella memoria di controdeduzioni in appello, come evincesi dalla narrativa dell'andamento processuale contenuta nel ricorso introduttivo del presente grado (cfr. pagine 9-10, sub I).

17. Con il decimo motivo del ricorso iscritto al R.G. 5617/2013, si paventa violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Deduce il ricorrente di avere rappresentato al giudice di appello l'esistenza di un giudicato esterno, costituito dalla sentenza della C.T.P. di Napoli n. 636/38/2011, di accertamento della invalidità della notifica di altro avviso di recupero d'imposta diretto alla società eseguita nel medesimo luogo in Gragnano e con consegna a mani della stessa persona: su tale eccezione, la sentenza della C.T.R. n. 345/2012 avrebbe omesso la pronuncia.

17.1. La censura è infondata, per un duplice motivo.

Innanzitutto, perchè, sulla scorta di quanto innanzi argomentato sub 16., la richiamata sentenza n. 636/38/2011 della C.T.P. di Napoli non recava alcuna statuizione idonea a divenire cosa giudicata; in secondo luogo, perchè la formazione del giudicato è in ogni caso esclusa dall'interposto appello avverso detta pronuncia, confermata con differente motivazione dalla C.T.R. con sentenza a sua volta impugnata in questa sede con il ricorso R.G. 5619/2017.

18. Rigettati i ricorsi, non vi è luogo a provvedere sulle spese processuali, dacchè l'Agenzia delle Entrate non ha spiegato difese in questo grado di giudizio.

P.Q.M.

Rigetta i ricorsi.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente degli ulteriori importi a titolo di contributo unificato, pari a quelli, ove dovuti, previsti per i ricorsi, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Quinta Sezione Civile, il 14 dicembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza