

Sentenza del 21/04/2023 n. 10777 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

TECNOPROGET COSTRUZIONI Srl impugnava tre cartelle di pagamento per imposte dirette ed indirette, relativamente agli anni 2004, 2005 e 2006, di cui asseriva di aver avuto conoscenza a seguito di controllo casuale presso EQUITALIA SUD Spa in data 2 marzo 2012 (ad esito del quale aveva appurato che quelle riguardanti gli anni 2005 e 2006 risultavano notificate in data 2 marzo 2012 mentre la rimanente non lo era ancora presumibilmente stata), eccependo l'estinzione della pretesa tributaria per scadenza dei termini di notifica.

2. Nel contraddittorio dell'Agente della riscossione, che affermava essere le cartelle divenute definitive in conseguenza della mancata impugnazione a seguito di regolare notifica, la CTP di Napoli, con la sentenza n. 6366/17/14 depositata l'11 marzo 2014, accoglieva il ricorso.

3. Proponeva appello l'Agente della riscossione, che depositava in giudizio, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2, le relate di notifica delle tre cartelle. Resisteva la contribuente. La CTR, con la sentenza impugnata, respingeva il gravame, così testualmente motivando:

"Nel merito, va rilevata la irregolarità della notifica delle cartelle non avendole l'ente impositore notificate al legale rappresentante (...), avendo riscontrato la irreperibilità della società".

4. Ricorre per cassazione l'Agente della riscossione con due motivi, cui resiste la contribuente con articolato controricorso, ulteriormente illustrato con memoria cartacea (datata 12 dicembre 2022 e depositata il 14 successivo).

5. Il Procuratore Generale presso la Corte di cassazione, in persona del Sostituto Dott. Alberto Cardino, deposita requisitoria in forma telematica addì 30 novembre 2022, con la quale insta per l'accoglimento del primo motivo e l'assorbimento del secondo.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente deve darsi atto - come correttamente ritenuto dal P.G. nella requisitoria - che, con specifico riferimento al caso che ne occupa., l'impugnazione delle cartelle e per il tramite di esse dei ruoli non era, e non è, inammissibile, avendo TECNOPROGET COSTRUZIONI Srl - come dalla medesima ribadito ancora nel controricorso - dimostrato di essere portatrice dell'interesse menzionato dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, comma 4-bis, secondo periodo, siccome introdotto dal D.L. n. 146 del 2021, n. 146, art. 3-bis, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 215 del 2021, ed applicabile anche ai processi pendenti (cfr. Cass. Sez. U. n. 26283 del 2022).

Premesso che la relativa verifica deve essere compiuta d'ufficio, in ogni stato e grado del procedimento, inerendo ad un requisito dell'azione, ha la predetta puntualmente dimostrato di aver interesse all'impugnazione, non già soltanto perchè impresa abitualmente partecipante ad appalti pubblici, con conseguente necessità di dimostrare di non essere inadempiente ai doveri tributari, quanto, soprattutto, perchè, sul presupposto delle cartelle, attinta dalla notifica di atti esecutivi.

2. Con il primo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione dell'art. 145 c.p.c. e dell'art. 600 del 1973.

2.1. La sentenza impugnata ha fatto mal governo delle rubricate disposizioni di legge, laddove ha ritenuto che la notifica per irreperibilità assoluta delle persone giuridiche debba completarsi con la consegna dell'atto presso la residenza del legale rappresentante, anche nel caso in cui questa non si trovi nel comune del domicilio fiscale della società.

Con riferimento alle tre cartelle oggetto di giudizio, le cui relate sono fotoriprodotte in ricorso, nell'atto d'appello, il ricorrente aveva evidenziato che le notifiche erano state tentate presso la sede legale della società (peraltro coincidente con quella dichiarata dalla contribuente nell'atto di controdeduzioni); che la consegna delle cartelle non era stata possibile per irreperibilità assoluta della destinataria; che la procedura seguita dal messo notificatore era corretta, dovendosi le notifiche considerare perfezionate secondo il rito degli irreperibili, atteso che, come da visura camerale della società dal medesimo richiesta e parzialmente fotoriprodotta in ricorso, il legale rappresentante non risiedeva nello stesso comune della sede legale.

Erroneamente la CTR ha ritenuto l'illegittimità delle notifiche, poichè, secondo la giurisprudenza di legittimità, se l'ufficiale notificatore riscontra l'irreperibilità della società destinataria nella sede legale, può tentare la notifica presso il legale rappresentante ex art. 145, comma 3, c.p.c. Nondimeno, il ricorso a questa modalità suppletiva è obbligatorio solo se nell'atto da notificare sia indicata la persona fisica che ha la rappresentanza della società e solo se detta persona fisica risiede nel comune del domicilio fiscale della società. Non ricorrendo una di tali condizioni, la notifica si perfeziona con lo speciale rito di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e) .

Ciò è avvenuto nella specie, giacchè, irreperibile la contribuente nella sede legale di (Omissis), il messo notificatore non aveva alcun obbligo di effettuare la notifica al legale rappresentante, per il fatto incontrovertito che questi risiedeva nel diverso comune di (Omissis).

3. Con il secondo motivo si denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. , violazione del principio per cui la notifica non è elemento costitutivo dell'atto giuridico cui afferisce.

3.1. La sentenza impugnata ha fatto mal governo del rubricato principio laddove ha ricollegato l'invalidità del ruolo alla mancata prova della sua notifica, poichè l'invalidità o l'inesistenza della notifica non comportano l'invalidità o l'inesistenza dell'atto giuridico cui la notifica afferisce. Invero, la notifica è condizione per la sola efficacia dell'atto stesso. Erroneamente, pertanto, la CTR ha fatto discendere l'annullamento delle cartelle dal solo fatto che non sarebbe stata fornita la prova della loro notifica.

4. Prima di procedere alla disamina dei motivi che ne occupano, deve rilevarsi che l'affermazione contenuta nella memoria della contribuente - volta ad eccepire l'inutilizzabilità di un "documento attinente al merito della pretesa che la parte ricorrente adduca a sostegno della propria tesi per la prima volta in sede di legittimità", dacchè, "come già ribadito nel motivo 2) del controricorso, l'Agente della riscossione non ha mai fornito, nelle due sedi di merito, la prova delle presunte avvenute notifiche(,) che, invece, in punto di ricorso in cassazione(,) ha prodotto a fondamento della legittimità della sua tesi" - non coglie affatto nel segno.

4.1. Nel controricorso, ed in particolare nel "motivo 2)", la contribuente non ha mai sostenuto non avere l'Agente della riscossione prodotto in giudizio le relate delle cartelle, limitandosi semplicemente ad argomentare sulla ritenuta inesistenza, anzichè nullità, delle notificazioni. D'altronde è la stessa contribuente, nell'esordio del "motivo 1)" di cui al controricorso, a scrivere che "ben motivata è la sentenza emessa dai giudici di secondo grado": sentenza che, rammentasi, ha "rilevato la irregolarità della notifica delle cartelle", dando così dimostrazione di aver esaminato le relate afferenti alle cartelle, evincendone tra l'altro "la irreperibilità della società". Ulteriormente, e definitivamente, la contribuente non contesta in alcun modo, nè nel controricorso nè nella memoria, la ricostruzione di cui al ricorso (cfr. segnatamente p. 2) riguardante il fatto che le relate di notifica delle tre cartelle di pagamento erano state depositate con l'atto di appello ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2 : deposito alla luce del quale trova dunque fondamento la decisione, nei riferiti termini, della CTR. Oltretutto, nel "motivo 2)" del controricorso (cfr. p. 14), la contribuente scrive che "la stessa Equitalia fornisce la prova, allegando copia delle relate di notifica, che la contribuente non è mai venuta a conoscenza della presenza delle suddette tre cartelle (...)", senza minimamente riferire la produzione solo al giudizio di legittimità e dunque senza in alcun modo eccepire la pretesa inammissibilità della stessa, dedotta unicamente con memoria.

4.2. Nè, sotto altro profilo, miglior sorte deve riservarsi all'affermazione, di cui medesimamente alla memoria, volta a sostenere che, "sempre come ribadito nel motivo 2) del controricorso, l'eccezione sulla bontà delle notifiche delle cartelle viene sollevata soltanto in secondo grado, con ciò comportando la definitività di tale punto, non essendo stato contestato in primo grado. Infatti, il giudice di prima cura afferma che 'sul punto relativo alle notifiche, l'Ufficio non ha mosso alcuna obiezione, il che rende il dato definitivamente acquisito'. Controricorso e memoria incorrono, al riguardo, in evidente difetto di autosufficienza, in quanto non comprovano con dovute chiarezza e compiutezza nè il tenore delle motivazioni della sentenza di primo grado (di cui la memoria riproduce solo un brevissimo periodo, del tutto non contestualizzato e del tutto sfornito di coordinate in grado di delinearne significato e portata) nè il tenore delle difese delle parti, oltrechè in primo grado, specificamente in grado d'appello (onde render conto, soprattutto, della dedotta mancata proposizione di doglianze da parte dell'Agente della riscossione).

4.3. Identicamente, infine, è a dirsi dell'ulteriore "thema" agitato in memoria (viepiù mediante la produzione, essa bensì inammissibile, di una visura storica della contribuente e di una sentenza ad essa favorevole della CTR della Campania): quello secondo cui, essendo rimasta sempre immutata la sede della contribuente, si verterebbe in ipotesi di nullità relativa e non assoluta. Trattasi di un "thema" inammissibilmente svolto solo con la memoria, di cui non è traccia nel

controricorso e di cui, comunque, non si allega e non si dimostra l'introduzione sin dall'atto introduttivo del giudizio "sub specie" di precipuo motivo d'impugnazione.

5. Può dunque procedersi alla disamina dei motivi di ricorso.

6. Il primo motivo è fondato e merita accoglimento.

6.1. Questa Suprema Corte già da tempo ha avuto modo di affermare i seguenti principi di diritto:

- "In caso di impossibilità di eseguire la notificazione dell'avviso di accertamento presso la sede di una società commerciale, l'applicazione del criterio sussidiario della notificazione al legale rappresentante, previsto dall'art. 145 c.p.c. , comma 3, non può sottrarsi alla regola generale di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1 , ed è, pertanto, condizionata al fatto che tale persona fisica risieda nel comune di domicilio fiscale dell'ente" (Cass. n. 6325 del 2008, Rv. 602222-01);

- "La notificazione degli avvisi di accertamento tributario a soggetti diversi dalle persone fisiche non si sottrae alla regola generale, enunciata dal D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, secondo cui la notificazione degli avvisi e degli altri atti tributari al contribuente dev'essere fatta nel comune dove quest'ultimo ha il domicilio fiscale. In riferimento alla notifica di atti alle società commerciali, il necessario coordinamento di tale disciplina con quella di cui all'art. 145 c.p.c. comporta, pertanto, che, in caso d'impossibilità di eseguire la notificazione presso la sede sociale, il criterio sussidiario della notificazione alla persona fisica che la rappresenta è applicabile soltanto se tale persona fisica, oltre ad essere identificata nell'atto, risiede nel comune in cui l'ente ha il suo domicilio fiscale, da individuarsi ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58 " (Cass. n. 3618 del 2006, Rv. 587326-01).

6.2. Pertanto - come recentemente ribadito in motivazione da Sez. 6-5, n. 13676 del 2020, par. 2 - "quella della notificazione al legale rappresentante della società commerciale destinataria di un atto tributario è criterio sussidiario rispetto alla notificazione a quest'ultima, da effettuarsi secondo le modalità previste dall'art. 145 c.p.c. , e può essere adottato soltanto alla duplice condizione che il predetto legale rappresentante sia espressamente indicato nell'atto e risieda nel comune di domicilio fiscale della società".

6.3. Da quanto precede, consegue che, nella specie, l'Agente della riscossione non era tenuto alla notifica delle cartelle di pagamento al legale rappresentante della contribuente, essendo incontroverso che quest'ultimo non aveva residenza nel comune di domicilio fiscale della prima.

6.4. Per ragioni di completezza, merita aggiungere che la diversa tesi, seguita dalla CTR nella sentenza impugnata, non trova alcun conforto neppure in Cass. n. 15856 del 2009, solo all'apparenza non allineata alle altre pronunce di questa Suprema Corte.

6.4.1. Più precisamente, secondo la massima estratta da tale sentenza ("sub" Rv. 609028-01), "gli atti tributari devono essere notificati al contribuente persona giuridica presso la sede della stessa, entro l'ambito del domicilio fiscale, secondo la disciplina dell'art. 145, comma 1, c.p.c. Qualora tale modalità risulti impossibile, si applica il successivo comma 3 dell'art. 145 c.p.c. , e la

notifica dovrà essere eseguita ai sensi degli art. 138, 139 e 141 c.p.c. , alla persona fisica che rappresenta l'ente. In caso d'impossibilità di procedere anche secondo questa modalità, la notifica dovrà essere eseguita secondo le forme dell'art. 140 c.p.c. , ma se l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente non si trovino nel comune del domicilio fiscale, la notifica dovrà effettuarsi ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , e si perfezionerà nell'ottavo giorno successivo a quello dell'affissione del prescritto avviso di deposito nell'albo del Comune".

4.4.2. In realtà, leggendo la massima in uno alla motivazione (cfr. in part. par. B.1), si trae agevolmente la conferma della giurisprudenza consolidata, secondo cui la notifica alla persona fisica non è dovuta se questa non è citata nell'atto da notificare ovvero non ha la residenza nel comune del domicilio fiscale della persona giuridica, in tal caso trovando applicazione la speciale modalità notificatoria "contratta" di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) . Infatti, nella motivazione, la S.C., citando copiosa giurisprudenza, espressamente condivide "il principio di diritto secondo cui - 'gli atti tributari vanno notificati al contribuente persona giuridica, entro l'ambito territoriale del domicilio fiscale, secondo la disciplina dell'art. 145 comma 1 c.p.c. ;

- 'se risulti impossibile, secondo quella del successivo comma 3', 'con le modalità degli artt. 138, 139 e 141 c.p.c. , alla persona fisica che rappresenta l'ente, semprechè (...) 'il domicilio (che sia noto) del legale rappresentante sia 'compreso nel comune del domicilio fiscale ('diversamente è legittimo comunque procedere alla forma del I comma lett. e) dell'art. 60, secondo l'espressa indicazione dell'ultimo comma di detto articolo;

- 'se anche ciò non sia possibile, la notifica va eseguita secondo le forme dell'art. 140 c.p.c. , laddove, se l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente (...) non si trovino nel comune di domicilio fiscale, la notifica seguirà nelle forme del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60 comma 1 lett. e) (...)'".

La massima, dunque, contiene uno sviluppo ellittico del ragionamento di cui "funditus" alla motivazione, lasciando in ombra il passaggio - che tuttavia il tenore della motivazione non autorizza a pretermettere - secondo cui la notifica alla persona fisica ex. artt. 138, 139 e 141 c.p.c. deve eseguirsi "semprechè (...) 'il domicilio (che sia noto) del legale rappresentante sia 'compreso nel comune del domicilio fiscale", fermo restando che, in caso contrario ("diversamente"), "è legittimo comunque procedere (ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e))".

Donde, Cass. n. 15856 del 2009, ben lungi dal vulnerare il quadro giurisprudenziale come dianzi riassunto, anzi, esplicitamente, lo conferma.

7. Da quanto detto consegue l'accoglimento del primo motivo, assorbito il secondo, e la cassazione della sentenza impugnata con rinvio per nuovo esame alla luce dei superiori principi di diritto ed all'esito per la regolazione tra le parti delle spese di lite, anche in relazione al presente grado di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbito il secondo;

in relazione al motivo accolto, annulla e cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria della Campania per nuovo esame e per le spese.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza