

Sentenza del 06/03/2023 n. 6605 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Condono tombale - Attività accertativa crediti condonati - Sussiste -Attività accertativa debito fiscale - Non sussiste- Ratio condono- recupero risorse e riduzione contenzioso-

Massima:

In materia di "condono tombale", l'Erario può accertare i crediti da agevolazione esposti dal contribuente nella dichiarazione, in quanto il condono - avendo come scopo il recupero di risorse finanziarie e la riduzione del contenzioso e non già l'accertamento dell'imponibile - elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, che restano soggetti all'eventuale contestazione da parte dell'Ufficio.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per revocazione avverso l'ordinanza della Sez. V di questa Corte, n. 720 del 2019, che ha dichiarato inammissibile il ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria della Regione Toscana n. 34 del 2010, per mancata prova della notifica (omesso deposito dell'avviso di ricevimento necessario a dimostrare il perfezionamento della notificazione), deducendo di aver riattivato tempestivamente, dopo una prima notifica non andata a buon fine, il procedimento notificatorio tramite ufficiale giudiziario, che ha proceduto alla consegna dell'atto, a mani proprie del destinatario S. P., in data 10 novembre 2011 e di aver prodotto la relata di notifica del ricorso nel fascicolo depositato dinanzi alla Corte.

2. Con il ricorso originario (dichiarato inammissibile con l'ordinanza oggi impugnata), l'Agenzia delle Entrate aveva denunciato, ai sensi dell'art. 360 n. 3 cod.proc.civ., la violazione dell'art. 9, commi 9 e 10 della l. n. 289 del 2002, non essendo il condono intervenuto nel caso di specie, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di merito, preclusivo della possibilità di verificare la spettanza dei crediti risultanti dalle dichiarazioni e l'eventuale indebito rimborso degli stessi al

contribuente. Invero, il ricorso del contribuente avverso l'atto di accertamento dell'Agenzia, avente ad oggetto il recupero del rimborso i.v.a. già disposto, è stato accolto sia in primo grado sia in grado di appello - in primo grado affermandosi che le cessioni dei beni effettuate a bordo delle navi, connesse all'attività del contribuente, fossero operazioni non imponibili ai fini i.v.a. ai sensi dell'art. 8bis del d.P.R. n. 633 del 1972 ed in secondo grado accogliendosi l'eccezione pregiudiziale relativa all'intervenuto condono.

3. S. P. non si è costituito.

4. Il procedimento, fissato all'adunanza camerale del 4 marzo 2021, è stato rinviato con l'assegnazione di un termine per la rinnovazione della notifica del ricorso, di cui è stata rilevata la nullità perché effettuata al contribuente nel luogo di residenza e non al suo procuratore domiciliatario.

5. La Procura Generale presso la Cassazione ha depositato le conclusioni scritte, con cui ha chiesto accogliersi il ricorso.

6. L'udienza pubblica del 1° febbraio 2023, in virtù della proroga, da parte dell'art. 8 del d.l. n. n. 198 del 2022, della disciplina dettata dagli artt. 23, comma 8-bis, del d.l. n. 137 del 2020, conv. in l. n. 176 del 2020, e 16, comma 1, del d.l. 30 dicembre 2021, n. 228, si è celebrata senza la partecipazione delle parti, in assenza della loro rituale e tempestiva richiesta.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare deve osservarsi che il contraddittorio è ritualmente instaurato, atteso che la notifica della presente impugnazione è stata eseguita direttamente dall'Avvocatura dello Stato a mezzo posta ai sensi dell'art. 55 della l. n. 69 del 2009 e si è perfezionata in data 10 aprile 2019. Va evidenziato che dalla cartolina di ricezione in atti risulta che l'atto è stato consegnato alla parte S. P. personalmente.

1.1. Occorre precisare che S. P. non si è costituito nel giudizio di cassazione, all'esito del quale è stata emessa l'ordinanza oggi impugnata, per cui la notifica dell'atto introduttivo della revocazione non poteva essere effettuata presso il procuratore costituito ai sensi degli artt. 330 e 170 cod.proc.civ. (v. in questo senso Sez. U, n. 10817 del 29/04/2008, Rv. 603086- 01, che, partendo proprio dalla premessa che la regola di cui all'art. 330, primo comma, ultimo periodo, cod.proc.civ., è applicabile alla sola parte costituita nel precedente grado di giudizio, ha affermato che la notifica del ricorso per cassazione effettuata nel domicilio eletto per il primo grado alla parte che sia rimasta contumace in appello è nulla, e non inesistente, in quanto l'atto, pur se viziato, poichè eseguito al di fuori delle previsioni dell'art. 330, commi primo e terzo, cod. proc. civ., può essere riconosciuto come appartenente alla categoria delle notificazioni, anche se non idoneo a produrre in modo definitivo gli effetti propri del tipo di atto; conseguentemente, deve essere disposta la rinnovazione della notificazione ai sensi dell'art. 291 cod.proc.civ.).

1.2. Va, peraltro, ribadito che, in tema di ricorso per cassazione avverso le sentenze delle commissioni tributarie regionali, si applica, con riguardo al luogo della sua notificazione, la disciplina dettata dall'art. 330 c.p.c.; tuttavia, in ragione del principio di ultrattività

dell'indicazione della residenza o della sede e dell'elezione di domicilio effettuate in primo grado, sancito dall'art. 17, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, è valida la notificazione eseguita presso uno di tali luoghi, ai sensi del citato art. 330, comma 1, seconda ipotesi, c.p.c., ove la parte non si sia costituita nel giudizio di appello, oppure, costituitasi, non abbia espresso al riguardo alcuna indicazione (Sez. U, n. 14916 del 20/07/2016, Rv. 640602 - 01). Tale principio, in base all'art. 400 cod.proc.civ., ai sensi del quale davanti al giudice adito si osservano le norme stabilite per il procedimento davanti a lui in quanto non derogate da quelle del presente capo, opera anche nel giudizio di revocazione avverso provvedimento della Corte di cassazione, sicché, come chiarito dalle Sezioni Unite, in materia tributaria alla notificazione del ricorso per cassazione e, conseguentemente, anche alla notifica del ricorso per revocazione avverso provvedimento della Corte di cassazione si applica, ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. n. 546 del 1992, la disciplina di cui all'art. 330 cod. proc. civ., che non può certo essere esclusa per il fatto che nel processo tributario ben può accadere che esista un difensore che non sia anche procuratore ad litem, ciò incidendo soltanto sull'ambito applicativo della norma in relazione alla concreta fattispecie. Tuttavia, la previsione di ultrattività dell'indicazione della residenza e dell'elezione di domicilio, di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 546 del 1992, si riflette sull'individuazione del luogo di notificazione del ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 330, primo comma, ultimo periodo, ultima parte, cod.proc.civ., che resta la residenza indicata o il domicilio eletto in primo grado, anche laddove la parte non si sia costituita nel giudizio di appello, oppure, costituitasi, non abbia espresso al riguardo alcuna indicazione, fermo restando che, invece, in tale ipotesi, la notifica non può essere eseguita, nel giudizio tributario, così come in quello civile, presso il procuratore costituito in primo grado (o, in caso di revocazione avverso provvedimento della cassazione, presso il procuratore costituito in secondo grado).

1.3. Tale disciplina non esclude, però, la validità della notificazione che abbia raggiunto direttamente la parte, come avvenuto nel caso di specie. Questo principio è già stato affermato ripetutamente da questa Corte con riferimento al processo tributario (v., da ultimo, Sez. 5, n. 1528 del 20/01/2017, Rv. 642456 - 01, che ha affermato che, nel processo tributario, con riguardo al luogo delle notificazioni, l'art. 17 del d.lgs. n. 546 del 1992 fa in ogni caso salva la "consegna in mani proprie", per cui deve considerarsi valida, anche in presenza di un'elezione di domicilio, la notifica eseguita in tal modo, da identificarsi non solo con quella ex art. 138 c.p.c., ma anche con tutte le altre notificazioni ex art. 140 c.p.c. o a mezzo del servizio postale, a seguito delle quali l'atto venga comunque consegnato a mani del destinatario). Alla stessa conclusione deve pervenirsi con riguardo al giudizio di legittimità avente ad oggetto sentenza in materia tributaria, laddove, come nel caso di specie, la notifica non possa essere eseguita né presso il procuratore costituito (inesistente in ragione della contumacia nel precedente grado di giudizio) né presso la residenza indicata o il domicilio eletto, presso i quali, nonostante l'ultrattività di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 546 del 1992, la parte non sia più reperibile.

2. Passando all'esame del ricorso per revocazione, effettivamente dalla nota di deposito del 3 febbraio 2012, firmata dal cancelliere, si evince che è stato depositato nel giudizio di legittimità l'atto rinotificato in data 10/11/2011, la cui relata reca l'attestazione della consegna a mani al destinatario.

Nell'ordinanza oggi impugnata si legge che "l'Agenzia, dopo aver effettuato un primo tentativo di notifica del ricorso, non andato a buon fine per irreperibilità del P. e per trasferimento dello studio del suo difensore domiciliatario, ha ripreso nei termini il procedimento notificatorio mediante spedizione a mezzo posta, ma non ha depositato agli atti l'avviso di ricevimento, necessario a comprovare il perfezionamento della notificazione". Il riferimento, nell'ordinanza impugnata, ad un secondo tentativo di notifica a mezzo posta, non è confermato dall'esame degli atti, atteso che la relata di notifica del 10/11/2011 contiene, invece, l'attestazione dell'assistente UNEP di due tentativi di consegna non andati a buon fine ed, infine, l'attestazione della consegna a mani, da parte di detto assistente, dell'atto a P. S., in Portoferraio, Località Bucine n. 2. Va, inoltre, evidenziato che nel fascicolo risulta depositata la documentazione della prima notifica effettuata a mezzo posta e non andata a buon fine (documentazione depositata con la prima nota di iscrizione a ruolo del 5 ottobre 2011) e la documentazione della notificazione effettuata tramite l'ufficiale giudiziario ed andata a buon fine (documentazione depositata in data 3 febbraio 2012). Occorre sottolineare che la nota di deposito, firmata dal funzionario di cancelleria, dimostra l'avvenuta produzione della relata del 10/11/2011 in giudizio (sebbene l'erroneo riferimento, in tale ultima nota di deposito, ad una notifica a mezzo posta, deve aver tratto in inganno l'organo giudicante).

La revocazione proposta deve, quindi, essere accolta.

3. Per quanto concerne la fase rescissoria, il ricorso per cassazione dell'Agenzia delle Entrate è fondato, alla luce del principio affermato da Sez. U, n. 16692/2017, secondo cui, in tema di cd. "condono tombale", l'Erario può accertare i crediti da agevolazione esposti dal contribuente nella dichiarazione, in quanto il condono - avendo come scopo il recupero di risorse finanziarie e la riduzione del contenzioso e non già l'accertamento dell'imponibile - elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, che restano soggetti all'eventuale contestazione da parte dell'Ufficio. L'art. 9, comma 9, l. n. 289 del 2002 va, quindi, inteso nel senso che il condono non influisce di per sé sull'ammontare delle somme chieste a rimborso, non impone al contribuente la rinuncia al credito e non impedisce all'erario di accogliere tali richieste, allorché la pretesa di rimborso sia riscontrata fondata. Pertanto, quando sia stato chiesto il rimborso dell'IVA per operazioni ritenute inesistenti o non esenti, non è inibito all'Erario l'accertamento diretto a dimostrare l'inesistenza del diritto a conseguirlo. Del resto, in questo senso si era già espressa anche la Corte cost., nell'ordinanza n. 340 del 2005, con cui è stata dichiarata la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale degli artt. 9, commi 9 e 10, e 15, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, proposte con riferimento agli artt. 3, 41, 42 e 53 della Costituzione. Ad avviso della Consulta, difatti, era erronea l'interpretazione del giudice a quo, secondo cui il perfezionamento del condono precluderebbe all'amministrazione finanziaria la possibilità di effettuare accertamenti tributari per contestare la debenza del rimborso e renderebbe incontestabili le somme richieste dai contribuenti quale rimborso dell'IVA.

4. In conclusione, in accoglimento della revocatoria, l'ordinanza di questa Corte n. 720 del 2019 deve essere revocata ed, in accoglimento del ricorso per cassazione r.g. n. 22408 del 2011, la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana -Sezione distaccata di Livorno n. 34 del 2010 deve essere cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado

della Toscana, in diversa composizione, a cui si demanda anche la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie, in sede rescindente, il ricorso per revocazione e, per l'effetto, dispone la revocazione dell'ordinanza n. 720 di questa Corte, depositata il 15 gennaio 2019;

provvedendo in sede rescissoria, accoglie l'unico motivo di ricorso per cassazione e cassa la sentenza n.34, depositata in data 17 giugno 2010, della Commissione tributaria regionale della Toscana- Sezione distaccata di Livorno, rinviando, anche per le spese del giudizio di revocazione e di quello di cassazione ordinario, alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 1° febbraio

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza