

Sentenza del 17/03/2023 n. 7767 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria provinciale di Milano annullava l'avviso di accertamento n. (Omissis) con il quale l'Agenzia delle entrate aveva contestato a A.A., quale erede di B.B., maggiori proventi (nella misura di Euro 94.214.587,72) derivanti da lavoro autonomo di quest'ultimo e relativi all'anno di imposta 2005.

2. L'Ufficio finanziario impugnava la decisione dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, la quale con sentenza n. 90/20/13, emessa il 19 aprile 2013 e depositata in data 6 maggio 2013, rigettava l'appello, ritenendo corretta la motivazione fornita dai giudici di primo grado, in quanto la notifica dell'avviso di accertamento doveva essere effettuata secondo le modalità contemplate dall' art. 142 c.p.c. , trattandosi di contribuente regolarmente iscritta all'A.I.R.E. dal 1992 ed agevolmente rintracciabile dagli uffici finanziari.

3. Avverso tale decisione l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Previo ordine di rinnovazione della notificazione, l'Agenzia delle entrate notificava il ricorso a B.B., figlio di A.A., che si costituiva con controricorso, formulando tre eccezioni.

La causa è stata discussa all'udienza pubblica del 7 febbraio 2023, per la quale la difesa del controricorrente depositava memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo l'Agenzia ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 60 e 65 , del D.L. n. 40 del 2010, art. 2, comma 1, lett. a) , e dell' art. 142 c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 ; i giudici della C.T.R. avrebbero errato nello statuire che la notifica dell'avviso di accertamento doveva essere effettuata secondo le modalità contemplate dal citato art. 142, ritenendo quindi priva di qualsiasi efficacia la notifica effettuata ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) norma dichiarata incostituzionale, e improduttiva di qualsivoglia conseguenza giuridica, nonchè che la modifica dell'art. 60, introdotta dal D.L. n. 40 del 2010 , non fosse applicabile retroattivamente.

La ricorrente deduce infatti che, nel caso di specie, correttamente la notifica era stata effettuata, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) presso l'ultimo domicilio del de cuius, in via (Omissis), con affissione all'Albo del Comune di Milano, in quanto la notifica mediante raccomandata all'indirizzo indicato nell'AIRE (Londra, Hans Crescent 14, Flat 4) era ritornata con

esito negativo di destinatario trasferito (gone away); in tal caso il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 4 , introdotto dal D.L. 25 marzo 2010, n. 40, art. 2, comma 1 , conv. in L. 22 maggio 2010, n. 73 , prevede che in alternativa alla notifica prevista dall' art. 142 c.p.c. , ritenuta indefettibile dalla C.T.R., la notificazione ai contribuenti non residenti sia validamente effettuata mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri dell'anagrafe degli italiani residenti all'estero e che, in caso di esito negativo di tale raccomandata, si applichino le disposizioni di cui all'art. 60 stesso, comma 1, lett. e).

Evidenzia l'Agenzia che la vigenza delle nuove disposizioni è fissata al 26 marzo 2010 e quindi esse siano applicabili alla notifica in questione, effettuata in data 29 dicembre 2010, circostanza cui consegue che non si pone alcun problema di retroattività delle norme.

Inoltre, l'Agenzia lamenta che la C.T.R. abbia violato anche il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, comma 2 , che prevede che la parte avrebbe dovuto comunicare entro 30 giorni dalla morte del de cuius la propria qualità di erede e il domicilio fiscale ove ricevere gli atti.

Con il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione dell' art. 156 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2 in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , nonché omessa o insufficiente motivazione circa fatti controversi, ritenendo che i giudici della C.T.R., anche volendo ipotizzare l'invalidità della notifica dell'accertamento (comunque insussistente), avrebbero dovuto ritenere sanata ex tunc l'asserita nullità a seguito della tempestiva impugnazione dell'avviso d'accertamento da parte della contribuente.

2. Occorre brevemente riepilogare le vicende processuali.

L'avviso di accertamento che è stato oggetto della sentenza impugnata è relativo ai redditi di B.B. ma, deceduto quest'ultimo, esso è stato notificato direttamente all'erede A.A., moglie del primo, la quale lo ha impugnato deducendo, in primis, l'inesistenza della notifica nei suoi confronti.

La C.T.P. di Milano e la C.T.R. della Lombardia le hanno dato ragione.

Proposto ricorso per cassazione dall'Agenzia, il ricorso, sul presupposto della morte di A.A., è stato notificato agli eredi impersonalmente ma presso i difensori costituiti in appello, evidenziando la stessa Agenzia che in caso di mancata costituzione ne avrebbe chiesto la rinnovazione.

Con memoria ex art. 378 c.p.c. l'Agenzia evidenziava la nullità della notifica chiedendo termine per la rinnovazione.

Con ordinanza emessa in data 26 giugno 2020 la Corte disponeva la rinnovazione della notifica del ricorso, da effettuarsi entro centoventi giorni dalla comunicazione dell'ordinanza stessa, rinviando la causa a nuovo ruolo.

Con istanza del 19 marzo 2021 l'Agenzia delle entrate chiedeva di essere rimessa in termini ai fini della notificazione deducendo che l'ordinanza predetta, comunicata in data 3 agosto 2021, era priva di una pagina, proprio quella relativa all'indicazione del termine.

Con decreto del 31 marzo 2021 il Presidente della Corte rimetteva l'Agenzia in termini in considerazione della predetta circostanza.

L'Agenzia delle entrate procedeva a rinnovare la notifica del ricorso nei confronti di B.B., residente in Svizzera, ai sensi dell' art. 142 c.p.c. e del D.Lgs. n. 71 del 2011, artt. 37 e 77 mediante invio di due copie con traduzione, in plico raccomandato spedito al Consolato d'Italia in Svizzera e all'Ambasciata italiana nella Repubblica Dominicana.

Questi, nel costituirsi con controricorso, preliminarmente deduceva di non essere erede di A.A., in quanto non aveva mai accettato l'eredità cui aveva formalmente rinunciato in data 3 ottobre 2021, proponendo poi due eccezioni di rito.

Preso atto di quanto dedotto dal controricorrente, era ordinata ex 331 c.p.c. l'integrazione del contraddittorio nei confronti degli eredi di A.A..

In data 8 settembre 2022 l'Avvocatura dello Stato depositava telematicamente una nota dell'Agenzia delle entrate che evidenzia che, dai dati in possesso dell'amministrazione, non risulta aperta alcuna successione di A.A. e che B.B. e Alessandra B.B. sono eredi unicamente di B.B..

3. Vanno in primo luogo disattese alcune delle eccezioni proposte dal controricorrente B.B..

3.1. Con una prima eccezione, egli deduce l'illegittimità della rimessione in termini in quanto agli atti vi era la prova che l'ordinanza della Corte recante l'ordine di rinnovazione era stata comunicata all'Avvocatura dello Stato, almeno nella parte in cui ordinava la rinnovazione entro 120 giorni e la parte avrebbe potuto attivarsi per ottenere la copia integrale, con violazione degli artt. 153 e 294 c.p.c. .

L'eccezione non è fondata.

L'art. 45 disp. att. c.p.c. , comma 2 nella formulazione dovuta al D.L. 18 ottobre 2012, n. 17, art. 16, comma 3, lett. c) conv. in L. 17 dicembre 2012, n. 221 , prevede che il biglietto contenga il testo integrale del provvedimento comunicato, e, al comma 4, che quando viene trasmesso a mezzo p.e.c. il biglietto è costituito dal messaggio di p.e.c..

3.2. Con altra eccezione, B.B. deduce che la notifica originaria del ricorso, effettuata nei confronti degli eredi impersonalmente ma presso il difensore di A.A. costituito nel giudizio di appello, non era nulla ma inesistente per cui non poteva essere sanata a mezzo rinnovazione.

L'eccezione non è fondata alla luce di Cass., Sez. U., 18/06/2010 n. 14699 (seguita da Cass. 21/03/2016, n. 5511) che configura in tal caso una mera nullità, sanabile, come nel caso di specie, dall'avvenuta costituzione della parte.

4. B.B. in primo luogo deduce il proprio difetto di legittimazione passiva in quanto: a) non era stato evocato espressamente quale erede di A.A. ma quale suo figlio; b) non aveva mai accettato l'eredità nè l'Agenzia aveva allegato alcunchè al riguardo; c) aveva formalmente rinunciato all'eredità di A.A. in data 3 ottobre 2021, precisando peraltro di non essere erede neanche di

B.B., il quale aveva istituito con testamento sua unica erede la moglie A.A., e tale assenza della qualità di erede era stata già accertata dalla sentenza C.T.R. della Lombardia n. 7254/2016, passata in cosa giudicata.

Alla luce di tali allegazioni e degli elementi documentali prodotti deve ritenersi che non vi sia prova che B.B. sia erede della parte, A.A., che ha partecipato ai gradi del giudizio di merito.

La rinuncia infatti ha effetti retroattivi; l'Agenzia può impugnarla o può dedurre che vi sia stata preventiva accettazione ma non vi è nessuna contestazione in atti al riguardo (Cass. 12/04/2022, n. 11832 ; Cass. 24/07/2020, n. 15871 , secondo cui ??Il chiamato all'eredità, che abbia ad essa validamente rinunciato, non risponde dei debiti tributari del "de cuius", neppure per il periodo intercorrente tra l'apertura della successione e la rinuncia, neanche se risulti tra i successibili "ex lege" o abbia presentato la dichiarazione di successione (che non costituisce accettazione), in quanto, avendo la rinuncia effetto retroattivo ex art. 521 c.c. , è considerato come mai chiamato alla successione e non deve più essere annoverato tra i successibili??). Cass. 29/03/2017, n. 8053 ha precisato che una eventuale rinuncia, anche se tardivamente proposta, esclude che possa essere chiamato a rispondere dei debiti tributari il rinunciatario, sempre che egli non abbia posto in essere comportamenti dai quali desumere un'accettazione implicita dell'eredità (art. 476 c.c.), del cui onere probatorio è onerata l'Amministrazione finanziaria e che non può fondarsi sulla mera presentazione della denuncia di successione, che non ha alcun rilievo ai fini dell'accettazione dell'eredità.

Esclusa la legittimazione passiva dell'unico soggetto evocato in giudizio quale erede di A.A. (a sua volta unico soggetto nei cui confronti è stato, fin dall'inizio, notificato l'avviso di accertamento opposto), constatata la mancata ottemperanza all'ordinanza di integrazione del contraddittorio nei confronti degli eredi di questa, deve pronunciarsi la inammissibilità del ricorso.

5. La peculiarità della vicenda processuale e l'epoca della rinuncia da parte di B.B. inducono alla compensazione delle spese processuali nei suoi confronti.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso; compensa le spese di lite.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza

