



27127.20

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IVA RISCOSSIONE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GIUSEPPE FUOCHI TINARELLI - Presidente -

R.G.N. 28146/2014

Dott. GIACOMO MARIA NONNO - Consigliere -

Cron. 27127

Dott. PAOLO CATALLOZZI - Consigliere -

Rep.

Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA - Rel. Consigliere -

Ud. 16/09/2020

Dott. SALVATORE SAIJA - Consigliere -

CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 28146-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

nonché contro

(omissis) , (omissis) SPA;

- **intimati** -

avverso la sentenza n. 5477/2014 della COMM.TRIB.REG.

di ROMA, depositata il 10/09/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 16/09/2020 dal Consigliere Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA;

Ritenuto in fatto

Con sentenza n. 5477/38/2014, depositata in data 10.9.2014, non notificata, la Commissione tributaria regionale del Lazio rigettava l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di (omissis) avverso la sentenza n. 341/39/12 della Commissione tributaria provinciale di Roma la quale aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente avverso l'estratto di ruolo e una cartella di pagamento emessa per il recupero del credito Iva per l'anno di imposta 2002, a seguito del controllo automatizzato operato dall'Ufficio ex art. 36 bis del DPR n.600/73 e dell'art. 54 bis del DPR n. 633 del 1972.

La CTR riteneva la insanabile nullità della notifica della cartella di pagamento effettuata, con il rito degli irreperibili, presso una residenza anagrafica diversa da quella effettiva del contribuente e rilevava il mancato invio dell'avviso bonario e la decadenza dalla procedura di riscossione.

Avverso la sentenza del giudice di appello l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidando il suo mezzo a quattro motivi.

Il contribuente e (omissis) s.p.a. non hanno spiegato difese.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 26 del DPR 602/1973 e 60 DPR 600/1973 in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia deduce l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 n. 5 c.p.c.

Lamenta che la CTR non si era avveduta che la notifica era stata tentata nell'indirizzo di residenza in cui il destinatario era cancellato dal 31.10.2006. Alla cancellazione non era seguita l'iscrizione ad altro indirizzo di residenza sino al 11.3.2008, data successiva al perfezionamento della notifica con l'affissione all'albo comunale, circostanza non verificata dalla CTR.

Le censure sono suscettibili di trattazione congiunta. Esse sono fondate.

Secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità, la disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul criterio del domicilio fiscale e sull'onere preventivo del contribuente di indicare all'Ufficio tributario il proprio domicilio fiscale e di tenere detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni; il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'Ufficio procedente ad eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto, eventualmente nella forma semplificata ai cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, lett. e), (v. Cass. n. 1206 del 2011). È vero che questo giudice di legittimità ha precisato che, qualora risulti che il contribuente si sia trasferito in località sconosciuta, il messo notificatore, prima di procedere alla notifica ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1, lett. e), deve effettuare ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune, tuttavia la medesima giurisprudenza ha precisato che la notificazione ai sensi della predetta disposizione può essere ritenuta valida anche nell'ipotesi in cui risulti "a posteriori" che il trasferimento era intervenuto nell'ambito dello stesso Comune, sempre che, al momento della notificazione,



nonostante le ricerche effettuate nell'ambito del medesimo Comune dal messo notificatore (la cui sufficienza va valutata dal giudice di merito con apprezzamento sindacabile in sede di legittimità solo sotto il profilo motivazionale), permanessero ignoti il nuovo indirizzo e il relativo Comune per circostanze non addebitabili ne' opponibili all'Amministrazione, ad esempio per il decorso di un termine troppo breve tra il trasferimento e la notificazione e/o l'inottemperanza del contribuente agli oneri posti a suo carico dalla disciplina in materia di mutamenti anagrafici, (v. Cass. n. 4925 del 2007).

Nella specie la CTR non ha accertato se i mutamenti anagrafici erano intervenuti successivamente alla notifica, onde l'ignoranza del nuovo indirizzo non poteva addebitarsi all'amministrazione notificante, alla quale non può essere richiesta un'opera di investigazione che vada oltre quanto risultante dai registri pubblici - nella specie i registri anagrafici comunali -, avendo peraltro il legislatore posto a carico del contribuente l'onere di provvedere tempestivamente alle relative variazioni (Cass. 1440/2013). A tanto provvederà il giudice di rinvio.

3. Con il terzo motivo la ricorrente deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., in relazione agli articoli 36 bis del d.p.r. 600/73 e 6, comma 5, della legge 212/2000. Sostiene che l'emissione della cartella di pagamento con le modalità previste dal citato articolo 36 bis non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, a meno che il controllo stesso non riveli l'esistenza di errori dato che solo in tale ipotesi di irregolarità riscontrata nella dichiarazione sussiste l'obbligo di comunicazione per la liquidazione dell'imposta. E l'articolo 6, comma 5, della legge 212/2000 non impone l'obbligo del preventivo contraddittorio in tutti i casi in cui si debba procedere all'iscrizione a



ruolo ai sensi degli articoli 36 bis e 54 bis citati ma soltanto qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti nella dichiarazione.

La censura è fondata.

La corte di legittimità ha già espresso il principio secondo cui il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, comma 3 (in materia di tributi diretti), ed il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, comma 3 (in materia di IVA), prevedono l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarità soltanto nelle ipotesi in cui dai controlli automatici emerga "un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione" oppure dai controlli effettuati dall'Ufficio ai sensi del comma 2-bis (tesi a verificare il tempestivo versamento delle imposte prima della presentazione della dichiarazione) emerga "un'imposta o una maggiore imposta", avendo la finalità di "evitare la reiterazione di errori e ... consentire la regolarizzazione degli aspetti formali". Si tratta di un adempimento rivolto esclusivamente ad orientare il comportamento futuro dell'interessato ed esula, quindi, dall'ambito dell'esercizio del diritto di difesa e di contraddittorio nei confronti dell'emittenda cartella di pagamento. Pertanto, in difetto del presupposto della sussistenza di un risultato diverso da quello indicato in dichiarazione o dell'accertamento di una imposta maggiore o diversa da quella liquidata nella dichiarazione sottoposta a controllo, alcun invito preventivo a chiarimenti deve essere inviato al contribuente dalla Amministrazione finanziaria. Nel caso in cui, invece, dal controllo emerga un risultato diverso da quello indicato nella dichiarazione e l'amministrazione finanziaria proceda all'iscrizione a ruolo senza il preventivo invio di un avviso bonario, non si determina la nullità di tale iscrizione e degli atti successivi, ma una mera irregolarità, inidonea ad incidere sull'efficacia dell'atto, e l'interessato può comunque pagare, per estinguere la pretesa fiscale,



con riduzione della sanzione, una volta ricevuta la notifica della cartella, sempreché quella comunicazione fosse dovuta (Cass. 57/2019); Cass. n. 13759 del 06/07/2016; Cass. n. 11292 del 31/05/2016; Cass. n. 15740 del 28/07/2016).

4. Con il quarto motivo la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 1 comm 1 lett. b) del DL n. 106 /2005 in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c.

Lamenta che la CTR aveva erroneamente affermato che l'ufficio fosse decaduto dal diritto all'accertamento.

La censura è fondata.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'art. 1 d.l. 17 giugno 2005 n. 106, convertito con modificazioni nella l. 31 luglio 2005 n. 156 emanato a seguito della sentenza della Corte cost. n. 280 del 2005 di declaratoria d'incostituzionalità dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 che ha fissato, al comma 5 bis, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni, ha stabilito all'art. 5 ter, sostituendo il comma 2 dell'art. 36 d.lg. 29 febbraio 1999 n. 46, che per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni, la cartella di pagamento debba essere notificata, a pena di decadenza, per le dichiarazioni presentate nel 2002 e nel 2003, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Nella specie la dichiarazione è relativa al 2002, presentata nel 2003, sicché la notifica, alla data 10 aprile 2007, qualora la stessa risulti regolare all'esito del giudizio di rinvio, avrebbe impedito la decadenza.



RGN 28146/14

Il ricorso deve essere, pertanto, accolto e la sentenza cassata con rinvio alla CTR del Lazio in diversa composizione anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

PQM

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR del Lazio anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso nella Camera di consiglio del 16.9.2020

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 27 NOV 2020

Il Cancelliere
Massimiliano Morgante

Giuseppe Fuochi Tinarelli

