



20650.21

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto: notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente - in particolare: 1) notificazione a soggetto titolare di impresa individuale - luogo; 2) notificazione a mezzo della posta - procedimento

Composta da

Ettore Cirillo · Presidente -
Roberta Crucitti · Consigliere -
Pasqualina Anna Piera · Consigliere -
Condello
Francesco Federici · Consigliere -
Giuseppe Nicastro · Consigliere Rel. -

R.G.N. 25933/2012

Cron. 20650

UP - 09/06/2021

ha pronunciato, ai sensi dell'art. 23, comma 8-bis, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 25933/2012 R.G. proposto da

20/11/2021

(omissis) , rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis) e
dall'Avv. (omissis) , con domicilio eletto in (omissis)
(omissis) , presso lo studio di quest'ultimo;

- *ricorrente* -

contro

Agenzia delle entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- *controricorrente* -

nonché contro

Agenzia delle entrate, Direzione provinciale di Latina, in persona del Direttore *pro tempore*, con sede in (omissis) ;

- *intimata* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina, n. 130/39/12 depositata il 2 aprile 2012;

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 giugno 2021 dal Consigliere Giuseppe Nicastro.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle entrate notificò a (omissis) , titolare di un'impresa individuale di «abbigliamento fascia fine/lusso», un avviso di accertamento, relativo all'anno d'imposta 2004, con il quale, sulla base dell'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62-*bis* del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, accertò maggiori ricavi per € 69.409,00, con i conseguenti maggior reddito, ai fini dell'IRES, maggior valore della produzione netta, ai fini dell'IRAP, e maggior volume d'affari, ai fini dell'IVA, oltre agli interessi e alle correlative sanzioni.

2. L'avviso di accertamento fu impugnato davanti alla Commissione tributaria provinciale di Latina (*hinc* anche: «CTP»), che rigettò il ricorso della società contribuente.

3. Avverso tale pronuncia, (omissis) propose appello alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina (*hinc* anche: «CTR»), deducendo, tra l'altro, che «*la notifica dell'invito [a comparire] avrebbe dovuto essere eseguita non presso la sua residenza (per altro errata, via (omissis) snc, invece che via (omissis)) ma in via (omissis) sede dell'impresa*» (così la sentenza impugnata).

Nelle controdeduzioni, l'Agenzia delle entrate, «*quanto alla notifica dell'invito, ne affermava la regolarità avendo provveduto all'invio dello stesso con raccomandata del 3.4.09 (al domicilio fiscale della ricorrente in base al disposto dell'art. 58 del dpr 600/73), che l'addetto alla consegna, vista la temporanea assenza della contribuente, aveva provveduto ad inserire nella cassetta della posta e ad inviare comunicazione di avvenuto deposito con raccomandata (allegata) del 10.4.09 consegnata dal portalettere nella stessa data*» (così la sentenza impugnata).

4. La CTR rigettò l'appello della contribuente con la motivazione che «*[i]l collegio condivide la tesi giurisprudenziale e anche dottrina che attribuisce agli studi di settore natura di elementi atti a fondare presunzioni semplici, con la conseguenza che il mero scostamento del reddito dichiarato da quello risultante dagli studi di settore non ne consente l'automatica applicazione; del resto, sulla questione all'esame anche le SS.UU. della Corte di Cassazione (Sentenza n. 26635 del 18. 12.2009) hanno ritenuto che la procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione degli studi di settore e dei parametri è basata su "presunzioni semplici", la cui gravità, precisione*

e concordanza non è determinata "ex lege" in relazione ai soli risultati di tali strumenti. Tuttavia, evidenziato ciò, nella fattispecie non sono riscontrabili illegittimità di sorta; l'accertamento è infatti basato su elementi di notevole rilevanza, e pertanto non può che condividersi la sentenza impugnata e quindi la tesi esposta dai primi giudici sia in relazione alla eccepita carenza di motivazione ritenuta infondata che alla notifica dell'invito al contraddittorio in effetti eseguita correttamente al domicilio fiscale della ricorrente (via (omissis) snc) come del resto indicato nella dichiarazione dei redditi, nonché, nel merito, alle varie incongruenze riscontrate e sopra specificate».

4. Avverso tale sentenza della CTR – depositata il 2 aprile 2012 – ricorre per cassazione (omissis), che affida il proprio ricorso, notificato l'8/9-12 novembre 2012, a tre motivi.

5. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso, notificato il 20/21 dicembre 2012.

6. Con ordinanza adottata nell'adunanza camerale del 28 marzo 2019, vista la richiesta di sospensione del giudizio avanzata, ai sensi dell'art. 6, comma 10, del d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, da (omissis) (omissis), questa Corte sospese il giudizio fino al 10 giugno 2019, rinviando la causa a nuovo ruolo.

(omissis) non risulta essersi poi avvalsa della definizione agevolata della controversia ai sensi del citato art. 6 del d.l. n. 119 del 2018.

7. Il Procuratore generale ha depositato conclusioni motivate, con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione dell'art. 10, comma 3-*bis*, della legge 8 maggio 1998, n. 146, e degli artt. 58, terzo comma, e 60, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, «*in relazione*» all'art. 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per avere la CTR ritenuto la validità della notificazione dell'invito a comparire, previsto dal comma 3-*bis* dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998, nonostante fosse stata effettuata: a) nel domicilio fiscale della persona fisica (omissis) anziché nel domicilio fiscale dell'impresa di cui essa era titolare; b) all'indirizzo del domicilio fiscale della persona fisica (omissis) «*in suo possesso (Via (omissis))*» anziché «*all'indirizzo corretto (contrada (omissis))*».

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione dell'art. 149 dello stesso codice e dell'art. 8 della legge 20 novembre 1982, n. 890, «*in relazione*» all'art. 6 della legge n. 212 del 2000, per avere la CTR ritenuto la validità della notificazione dell'invito a comparire, previsto dal comma 3-*bis* dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998, nonostante: a) «*sulla busta presumibilmente contenente l'invito si legge solo un indirizzo incompleto (Via (omissis)) ed un timbro "Atto non ritirato entro 6 mesi", che dovrebbe configurare una attestazione di compiuta giacenza, senza però menzione del compimento di tutte le prescrizioni di cui all'art. 8 L. 890/82 per la validità della compiuta giacenza*»; b) «*anche l'avviso di spedizione (CAD), compilato in modo assai criptico e senza l'osservanza delle formalità di legge porta lo stesso incompleto indirizzo e la menzione (casella barrata con crocetta) di una "immissione in cassetta dello stabile", laddove in sito sussistono una pluralità di stabili non identificati da civici. Peraltro, non è dato di comprendere se sia stata svolta una effettiva ricerca del destinatario di altro soggetto abilitato a ricevere la notifica*».

3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., «*omessa e insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia*», segnatamente, sul «*se il contraddittorio non si sia svolto a causa dei vizi di notifica dell'invito o per fatto e colpa del contribuente*», in quanto «*i Giudici di appello hanno optato per la seconda ipotesi [...] senza procedere alla disamina approfondita dei lamentati vizi di notifica, senza esaminare attentamente i documenti postali prodotti e senza controllare il rispetto delle norme di legge che presiedono alla attività notificatoria in caso di notifiche a mezzo posta*».

4. Il primo motivo non è fondato sotto entrambi i profili in cui si articola.

4.1. Quanto al primo di essi (riassunto sopra *sub a*), questa Corte ha già avuto occasione di chiarire che all'impresa individuale non può essere riconosciuta alcuna soggettività, o autonoma imputabilità, diversa da quella del suo imprenditore, in quanto essa si identifica con il suo titolare sia sotto l'aspetto sostanziale sia sotto l'aspetto processuale (Cass., 30/05/2007, n. 12757; nello stesso senso, Cass., 15/01/1981, n. 344).

Quindi, nel caso di impresa individuale, l'obbligazione tributaria fa capo alla persona fisica dell'imprenditore, che è il destinatario della pretesa fiscale (Cass., 17/04/2013, n. 9256, la quale ha anche precisato che l'obbligazione tributaria non fa capo neppure alla ditta, che è solo un elemento distintivo dell'impresa).

Da tanto discende immediatamente che – posto che, salvo il caso di consegna in mani proprie, la notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente «*deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario*» (art. 60, primo comma, lett. c, del d.P.R. n. 600 del 1973) – nel caso di impresa individuale, poiché il destinatario della pretesa tributaria e, quindi, degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge

devono essere notificati al contribuente (tra i quali l'invito a comparire previsto dal comma 3-*bis* dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998) è la persona fisica dell'imprenditore, la notificazione di tutti i predetti atti deve essere fatta nel domicilio fiscale della persona fisica dell'imprenditore.

Nessun *error in iudicando* ha pertanto commesso la CTR nell'escludere l'invalidità della notificazione dell'invito a comparire previsto dal comma 3-*bis* dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998 in quanto effettuata nel domicilio fiscale della persona fisica dell'imprenditrice individuale (omissis) .

4.2. Quanto al secondo profilo del motivo (riassunto sopra *sub b*), dalla sentenza impugnata risulta che l'invito a comparire fu notificato nel domicilio fiscale della contribuente «*via (omissis) s.n.c. [...] come [...] indicato nella dichiarazione dei redditi*».

Tanto rilevato, nella giurisprudenza di questa Corte è consolidato il principio che, in tema di notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, a norma dell'art. 58 del d.P.R. n. 600 del 1973, al dovere del contribuente di dichiarare un determinato domicilio, non corrisponde l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di verificare e controllare l'attualità e l'esattezza del domicilio eletto, sicché, in caso di originaria difformità, non importa se per errore o per malizia, tra residenza anagrafica e domicilio indicato nella dichiarazione dei redditi, la notificazione dell'avviso di accertamento perfezionata presso quest'ultimo indirizzo (anche mediante compiuta giacenza) si deve ritenere valida (Cass., 20/05/2021, n. 13843; in senso analogo, Cass., 14/12/2016, n. 25680).

Pertanto, nessun *error in iudicando* ha commesso la CTR nell'escludere l'invalidità della notificazione dell'invito a comparire previsto dal comma 3-*bis* dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998 in

quanto effettuata dall'amministrazione finanziaria presso l'indirizzo indicato dalla contribuente nella dichiarazione dei redditi.

5. Il secondo motivo è inammissibile nel primo profilo e non fondato nel secondo profilo in cui è articolato.

5.1. Il primo profilo (riassunto sopra *sub a*) è inammissibile per difetto di autosufficienza.

Questa Corte ha affermato il principio secondo cui, in tema di ricorso per cassazione, ove sia contestata la rituale notifica degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, *«per il rispetto del principio di autosufficienza, è necessaria la trascrizione integrale delle relate e degli atti relativi al procedimento notificatorio, al fine di consentire la verifica della fondatezza della doglianza in base alla sola lettura del ricorso, senza necessità di accedere a fonti esterne allo stesso»* (Cass., 30/11/2018, n. 31038; in senso analogo, tra le tante, Cass., 28/02/2017, n. 5185, 05/11/2019, n. 28483, 13/11/2019, n. 29404).

Nel caso di specie, premesso che, nella notificazione a mezzo posta, l'attestazione della sussistenza delle condizioni di legge per la notificazione "per compiuta giacenza" – in particolare: temporanea assenza del destinatario e mancanza, inidoneità o assenza delle altre persone abilitate a ricevere il piego – è fatta dall'ufficiale postale non sulla busta contenente l'atto da notificare ma sull'avviso di ricevimento del piego raccomandato (art. 8 della legge n. 890 del 1982, nel testo applicabile *ratione temporis*), la ricorrente non ha adempiuto l'onere né di trascrivere tale avviso di ricevimento né di allegarlo al ricorso (ai sensi dell'art. 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ.).

5.2. Quanto al secondo profilo del motivo (riassunto sopra *sub b*), l'infondatezza di esso discende dal fatto che, sull'avviso di ricevimento della raccomandata contenente la comunicazione di avvenuto deposito (cosiddetta CAD) – depositato dalla ricorrente insieme con il ricorso – vi è l'attestazione dell'ufficiale postale sia della temporanea assenza

del destinatario, sia della mancanza di altre persone abilitate a ricevere il piego sia, infine, dell'immissione della comunicazione nella cassetta della corrispondenza dello stabile di «*via* (omissis) ».

Tenuto conto che, da un lato, come specificato nella sentenza impugnata, la contribuente, nella dichiarazione dei redditi, aveva indicato quale proprio indirizzo di domicilio fiscale «*via* (omissis) s.n.c.» – e, quindi, un indirizzo privo di numero civico – e, dall'altro lato, che l'ufficiale postale, avendo attestato la temporanea assenza della destinataria, aveva necessariamente individuato la sua abitazione (ancorché priva del numero civico), ne discende che il procedimento di notificazione dell'invito a comparire si deve ritenere regolarmente perfezionato con la prova del ricevimento della CAD.

6. Il terzo motivo è inammissibile.

Premesso che al presente ricorso si applica il n. 5) del primo comma dell'art. 360 cod. proc. civ. nel testo di tale articolo sostituito dall'art. 2 del d.lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, questa Corte ha chiarito che il «*fatto*», controverso e decisivo per il giudizio, ivi menzionato deve essere inteso come «*un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico*» e non è assimilabile, in alcun modo, a una "questione" o una "argomentazione" (Cass., 08/10/2014, n. 21152, 03/10/2018, n. 24035).

Nel caso di specie, la ricorrente ha dedotto l'asserita omissione o insufficienza della motivazione della sentenza impugnata con riguardo alla valutazione, compiuta dalla CTR, circa la validità o no della notificazione dell'invito a comparire, cioè circa un elemento che, palesemente, non concreta un «*fatto*» nel senso storico-naturalistico precisato dal ricordato principio di diritto, bensì una questione giuridica (già proposta, sotto il profilo della violazione di legge, con i due precedenti motivi).

7. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

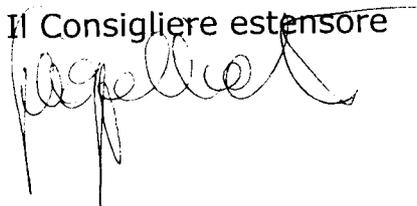
8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza, ai sensi dell'art. 91, primo comma, cod. proc. civ., e sono liquidate come indicato in dispositivo.

P.Q.M.

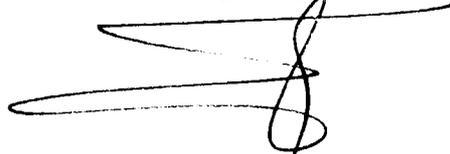
rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in € 4.100,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma il 09/06/2021.

Il Consigliere estensore



Il Presidente



DEPOSITATO IN
CANCELLERIA

20 LUG. 2021

IL CANCELLIERE
Dott. Caristo Luca Dionigi