

Sentenza n. 444 del 14 gennaio 2015 (ud 26 maggio 2014) - della Cassazione Civile, Sez. V

Pres. BIELLI Stefano - Est. CIRILLO Ettore - Pm. SORRENTINO Federico

-
-

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano	- Presidente -
Dott. CIRILLO Ettore	- rel. Consigliere -
Dott. VALITUTTI Antonio	- Consigliere -
Dott. SCODITTI Enrico	- Consigliere -
Dott. MARULLI Marco	- Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 122 58-2 008 proposto da:

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

- ricorrente -

contro

F.R., elettivamente domiciliato in ROMA VIA APPIANO 8, presso lo studio dell'avvocato CASTELLANA ORAZIO, rappresentato e difeso dagli avvocati BARTOLLINI ALVARO, LONGARINI MASSIMO giusta delega in calce;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2/2007 della COMM.TRIB.REG. DELL'UMBRIA depositata L'08/03/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 26/05/2014 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;

udito per il ricorrente l'Avvocato DETTORI che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SORRENTINO Federico che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Il 21 luglio 2003 F.R. proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento notificato il 26 maggio 2003, col quale il fisco, sulla base dei parametri di cui alla L. n. 549 del 1995 ([art. 3, comma 194](#)), aveva determinato maggiori ricavi e maggior volume d'affari, così recuperando imposte e sanzioni.

1.1. In via pregiudiziale, eccepiva l'illegittimità dell'atto impositivo per vizio di notifica del presupposto invito ai contraddittorio che l'aveva preceduto ai fini del tentativo di adesione ai sensi del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, [art. 5](#). Il contribuente rilevava che tale invito era stato erroneamente notificato il 31 dicembre 2002 alla madre G.A.. L'Ufficio replicava affermando che costei, nel ricevere la notifica, si era qualificata come addetta alla sede.

La Commissione tributaria provinciale di Terni accoglieva il ricorso

osservando che al momento in cui fu notificato l'avviso di accertamento (26/5/2003) la sig.ra G. esercitava l'attività di commercio al dettaglio di fiori, piante e sementi in altro luogo (via (OMISSIS)) da quello in cui fu notificato anche l'invito al contraddittorio; pertanto il giudice di prime cure concludeva...per nullità dell'invito al contraddittorio (OMISSIS) notificato in data 31/12/2002 in nessun luogo dove veniva esercitata alcuna attività del ricorrente come invece prescritto dall'[art. 139](#) c.p.c..

1.2. Appellava l'Ufficio, rilevando che la notifica in questione era avvenuta presso la sede della ditta Feliziani risultante dall'anagrafe tributaria e nelle mani della madre del F. stesso qualificatasi come addetta alla sede stessa; aggiungeva che, in ogni caso, l'eventuale vizio di notifica dell'invito al contraddittorio non poteva mai inficiare la validità dell'avviso di accertamento.

La Commissione tributaria regionale dell'Umbria nel rigettare il gravame affermava che la decisione della Commissione tributaria provinciale è corretta sia sul piano logico che giuridico e la notifica effettuata alla sig.ra G.A. non può intendersi come fatta a soggetto legittimato a ricevere la notifica ai sensi dell'[art. 139](#) c.p.c.; aggiungeva che, essendo, pertanto, stato erroneamente notificato il contraddittorio per l'avviso di accertamento, la sentenza di primo grado va confermata.

1.3. Per la cassazione di tale decisione, l'Agenzia delle entrate propone ricorso affidato a quattro motivi. Il contribuente resiste con controricorso, la ricorrente replica con memoria.

CONSIDERATO IN DIRITTO

2. Il ricorso è ammissibile. La sentenza d'appello è stata pubblicata l'8 marzo 2007 e non è stata notificata, ricorso per cassazione è stato affidato all'ufficiale giudiziario per la notifica il 23 aprile 2008. Ciò è, dunque, avvenuto nel rispetto del termine c.d. lungo per impugnare di un anno e quarantasei giorni, tenuto conto nel termine annuale fissato dal codice e della sospensione di quarantasei giorni in periodo feriale dal 1 agosto al 15 settembre. Sbaglia, perciò, il contribuente nell'eccepire la tardività del ricorso per decadenza del termine del 22 aprile 2008, completamente errato perchè calcolato computando solo un lasso di tempo di anno e quarantacinque giorni.

3. Il ricorso è fondato nei sensi sotto indicati, sicchè la sentenza d'appello deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria.

3.1. Con il primo motivo, denunciando violazione dell'[art. 132](#) c.p.c., comma 2, n. 4, la ricorrente lamenta il difetto assoluto di motivazione della sentenza d'appello o comunque la sua motivazione apparente, non risultando in alcun modo esplicitato il percorso logico e giuridico al quale è pervenuto il giudice di secondo grado nel formare il convincimento di confermare la decisione di prime cure.

3.2. Con il secondo motivo, denunciando vizio di omessa motivazione, la ricorrente lamenta che la sentenza d'appello trascura del tutto fatti decisivi quali la circostanza che l'appellante aveva provato che in (OMISSIS), alla via (OMISSIS) aveva avuto domicilio fiscale una S.a.s.

della quale il F. era stato il legatario rappresentante e che ivi la madre aveva ricevuto la notifica dell'invito al contraddittorio qualificandosi come addetta alla sede.

3.3. Col terzo motivo, denunciando violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 60](#) osserva che, contrariamente all'implicito convincimento del giudice d'appello, la dichiarazione di essere madre addetta alla sede dispensava l'agente postale da ulteriori accertamenti, determinando fino a prova contraria l'esistenza di detto incarico, anche verbale e/o temporaneo.

3.4. Col quarto motivo, denunciando plurime violazioni norme di diritto (D.Lgs. n. 218 del 1997, [artt. 5 e 6](#); L. n. 549 del 1995, [art. 3, comma 185](#); D.L. n. 564 del 1994, [art. 2-bis](#)), la ricorrente rilevava che, contrariamente all'assunto del giudice d'appello, l'eventuale nullità della notifica dell'invito al contraddittorio preventivo non inficiava affatto l'atto impositivo, atteso che il ricorso alla procedura del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, [art. 5](#) era facoltativa per il fisco che ben poteva procedere alla notifica diretta dell'accertamento ai sensi dell'art. 6 ferma restando la facoltà del contribuente di procedere con istanza di accertamento con adesione prima di procedere all'impugnazione giudiziale.

4. Va esaminato subito l'assorbente quarto motivo. Infatti, applicando il principio processuale della ragione più liquida (desumibile dagli [artt. 24 e 111](#) Cost.) è consentito al giudice esaminare un motivo suscettibile di assicurare la definizione del giudizio di legittimità, anche in presenza di questioni pregiudiziali, (v. Sez. Un Sentenza n. 9936 del 08/05/2014).

4.1. Nel procedimento di accertamento per adesione l'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del fisco è del tutto facoltativa avendo solo la funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente una immediata cognizione delle questioni sul tappeto.

L'attivazione del procedimento non riveste, dunque, carattere di obbligatorietà essendo l'attivazione stessa lasciata in tutti i casi alla valutazione degli uffici, poichè l'art. 6, comma 2 prevede la possibilità per il contribuente, al quale sia stato notificato un avviso di accertamento o di rettifica non preceduto dall'invito di cui all'art. 5, di attivare, a sua volta, il procedimento di definizione mediante la presentazione di una istanza apposita. Tale invito riveste, dunque, carattere unicamente informativo della possibilità di aderire e la disposizione dell'art. 5 e non richiede l'osservanza di particolari modalità. Solo ai fini di quanto previsto dall'art. 6, comma 2, l'invito al contribuente è normalmente comunicato mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento o notificato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 60](#) (Circ. min. n. 235 del 1998).

4.2. Nella specie, quand'anche l'invito non fosse stato correttamente notificato, il contribuente avrebbe potuto sempre avvalersi dell'art. 6, comma 2, ma tale facoltà di avvalimento non è stata esercitata e neppure ipotizzata nella specie e, dunque, l'atto impositivo non è in alcun modo viziato. Per completezza va detto che solo di recente e nel caso degli accertamenti fondati sugli studi di settore la L. n. 146 del 1998, [art. 10](#), comma 3-bis prescrive che nelle

ipotesi di cui al comma 1, cioè quelle riguardanti gli accertamenti basati sugli studi di settore, l'ufficio, prima della notifica dell'avviso di accertamento, invita il contribuente a comparire, ai sensi del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, [art. 5](#); la L. 30 dicembre 2004, n. 311 ha disposto (con l'art. 1, comma 410) che le disposizioni del comma 3-bis hanno effetto a decorrere solo dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2004.

Dunque, esattamente l'Agenzia delle entrate, sin dal giudizio di merito, ha sostenuto che in ogni caso, poi, l'eventuale vizio di notifica dell'invito al contraddittorio non potrebbe mai inficiare la validità dell'avviso di accertamento, in quanto l'invito all'adesione è soltanto una delle modalità di definizione dell'iter accertativo e che la legge non pone a carico dell'ufficio un dovere di invito del contribuente al contraddittorio quale condicio sine qua non ai fini della formazione di un regolare atto di accertamento (cfr. appello, fg. 3, cpv.).

4.3. Ne deriva che le questioni dibattute sulla correttezza o meno della notificazione dell'invito al contraddittorio non sono affatto rilevanti e decisive ai fini della delibazione del caso di specie.

Ciò comporta che, accolto il quarto motivo, possono dirsi assorbiti gli altri. Indi, la sentenza d'appello, discostasi dagli enunciati principi, va cassata con rinvio alla commissione competente che, in diversa composizione, regolerà anche le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quarto motivo, dichiara assorbiti gli altri, cassa la sentenza d'appello e rinvia la causa, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 26 maggio 2014.

Depositato in Cancelleria il 14 gennaio 2015