

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12111 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: CATALDI MICHELE

Data pubblicazione: 13/04/2022



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto: NOTIFICA
ATTO IMPOSITIVO

Composta da

FEDERICO SORRENTINO- Presidente -

ANDREINA - Consigliere -
GIUDICEPIETRO

R.G.N. 10822/2013

ROSITA D'ANGIOLELLA - Consigliere -

Cron.

MICHELE CATALDI - Consigliere rel.-

CC- 22/03/2022

VALENTINO LENOCI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10822/2013 R.G. proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, con
domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
generale dello Stato;

- *ricorrente* -

contro

██████████ ENZO, ██████████ MIRIAM E ██████████ VALENTINA, in
proprio come soci e successori della ██████████ s.a.s.";



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia Campania n. 109/14/12, depositata il 18 ottobre 2012;
udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 marzo 2022 dal consigliere Michele Cataldi;

Rilevato che:

1.L'Agenzia delle Entrate notificò ad Enzo [REDACTED] nella qualità di legale rappresentante della "[REDACTED] e figli s.a.s. in liquidazione", avviso di accertamento in materia di Irpef, Iva ed Irap, di cui all'anno di imposta 2004. Contemporaneamente vennero notificati ai soci Valentina [REDACTED], Miriam [REDACTED] e, quale socio, allo stesso Enzo [REDACTED] e avvisi d'accertamento con i quali si imputava a ciascuno di loro, *pro quota*, anche il maggior reddito accertato nei confronti della società, ai sensi dell'art. 5 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

La società ed i soci proposero distinti ricorsi che la Commissione tributaria Provinciale di Bari, dopo averli riuniti, con la sentenza n. 30/06/11 del 12 gennaio 2011 decise dichiarando inammissibile per tardività quello della società e rigettando quelli dei soci.

Con appello congiunto, soci e società hanno impugnato la sentenza e la Commissione tributaria regionale della Puglia, con la sentenza di cui all'epigrafe, ha accolto la loro impugnazione.

L'Agenzia ha quindi proposto ricorso, affidato ad un unico motivo, per la cassazione della predetta sentenza d'appello.

I contribuenti sono rimasti intimati.

E' stato acquisito il fascicolo di merito con ordinanza interlocutoria di questa Corte del 12 gennaio 2021.

Considerato che:

1. Preliminarmente va rilevato che la ricorrente deduce nel ricorso che la "[REDACTED] e figli s.a.s. in liquidazione",



successivamente alla notifica dell'accertamento societario e dopo la notifica dei ricorsi introduttivi, è stata cancellata.

Il relativo evento, non documentato dalla ricorrente, non risulta dichiarato dal difensore della società (il medesimo dei singoli soci) nel giudizio di merito e, comunque, non ha determinato l'interruzione del giudizio nei gradi precedenti.

L'avvenuta notifica del ricorso per cassazione, nei confronti di tutti i soci della s.a.s., compreso lo stesso Enzo [REDACTED] socio e suo legale rappresentante, non determina comunque in questa sede alcuna carenza del contraddittorio, nei confronti della medesima società, non risultando soci nei confronti dei quali non sia stato integrato il contraddittorio ed essendo quindi parte del giudizio l'intera compagine societaria.

2. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e la falsa applicazione dell'art. 21 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, per avere la CTR considerato tempestivo il ricorso introduttivo spedito il 16 dicembre 2009, mentre l'avviso d'accertamento emesso nei confronti della società era stato notificato a quest'ultima il 16 ottobre 2009, come si ricavava dalla relata di notificazione sottoscritta dal legale rappresentante della società, per cui il termine per proporre l'impugnazione dell'atto impositivo scadeva il 15 dicembre 2009.

Il giudice *a quo* avrebbe pertanto dovuto ritenere tardivo ed inammissibile il ricorso della s.a.s. in liquidazione avverso l'avviso societario e, di conseguenza, essendo quest'ultimo irrevocabile, avrebbe dovuto considerare definitivamente accertato anche il maggior reddito pro quota oggetto dell'accertamento nei confronti dei singoli soci.

3. Risulta in atti che l'avviso d'accertamento è stato notificato a mezzo posta alla s.a.s., presso la sede della stessa (in corrispondenza con quanto rilevato nella sentenza impugnata, a pag. 9), ed in data



16 ottobre 2009, come da relativo avviso di ricevimento, mediante consegna a persona qualificatasi come «rappr. della ditta», che nello spazio destinato alla firma del destinatario o della persona abilitata ha sottoscritto lo stesso a.r.

Riguardo a tale notifica dell'atto impositivo, si legge nella sentenza impugnata che sarebbe «ragionevole, pertanto, ritenere che l'appellante abbia agito in buona fede, o non ne sia venuto a conoscenza», in quanto non sarebbe stata eseguita «direttamente nelle mani del rappresentante legale che, peraltro, in udienza ha dichiarato di non riconoscere la firma apposta sulla ricevuta di ritorno.».

Tuttavia, secondo questa Corte, «Nella notificazione a mezzo del servizio postale, l'attestazione sull'avviso di ricevimento con la quale l'agente postale dichiara di avere eseguito la notificazione ai sensi dell'art. 8 della l. n. 890 del 1982 fa fede fino a querela di falso, in quanto tale notificazione è un'attività compiuta, per delega, dall'ufficiale giudiziario, il quale, in forza dell'art. 1 della citata l. n. 890, è autorizzato ad avvalersi del servizio postale per l'attività notificatoria che è stato incaricato di eseguire. Ne consegue, da un lato, che l'avviso di ricevimento, a condizione che sia sottoscritto dall'agente postale, per le attività che risultano in esso compiute, gode di forza certificatoria fino a querela di falso e, dall'altro, che il destinatario di un avviso di ricevimento che affermi di non avere mai ricevuto l'atto e, in particolare, di non aver mai apposto la propria firma sullo stesso avviso, ha l'onere, se intende contestare l'avvenuta esecuzione della notificazione, di impugnare l'avviso di ricevimento a mezzo di querela di falso.» (Cass. 03/09/2019, n. 22058).

Lo stesso è stato detto, in ordine alla necessità della querela di falso, nell'ipotesi in cui si assuma che la firma della persona fisica cui l'atto sia stato consegnato, apposta nello spazio dell'avviso relativo alla "firma del destinatario o di persona delegata", sia illeggibile o apparentemente apocrifa (Cass. 31/07/2015, n. 16289; Cass.



21/02/2020, n. 4556; cfr. altresì Cass. 11/03/2021, n. 6910, secondo cui l'illeggibilità della sottoscrizione del consegnatario non determina nullità della notifica); o nel caso in cui si contesti la qualità del consegnatario, persona diversa dal destinatario, risultante dall'avviso di ricevimento della notifica diretta a mezzo posta (cfr. Cass. 05/08/2016, n. 16488; Cass. 29/01/2008, n. 1906).

Inoltre, nel caso di notificazione a mezzo posta ad ente o persona giuridica, allorché il conferimento del compito di ritirare l'atto sia stato dichiarato dalla persona cui viene effettuata la consegna e che sottoscrive l'avviso di ricevimento, l'agente postale è dispensato da ulteriori accertamenti, determinando tale dichiarazione la presunzione, fino a prova contraria, dell'esistenza dell'incarico (Cass., Sez. Un., 24/10/2005, n. 20473; Cass. 26/10/2006, n. 23028).

Tanto premesso, nel caso di specie non risulta proposta dalla s.a.s. querela di falso avverso l'avviso di ricevimento della notificazione in questione, nella parte in cui l'atto impositivo risulta consegnato presso la sede della società al «rappresentante» della destinataria, che ha sottoscritto lo stesso a.r. in tale veste e comunque nello spazio destinato alla « firma del destinatario o della persona abilitata». Non è infatti equivalente all'impugnazione con querela di falso la dichiarazione del legale rappresentante «di non riconoscere la firma», della quale dà contezza la motivazione resa dalla CTR.

Pertanto, una volta documentata la notifica dell'accertamento societario in data 16 ottobre 2009, come da a.r. in questione, muovendo da tale *dies a quo* il termine di 60 giorni di cui all'art. 21 d.lgs. n. 546 del 1992 è scaduto il 15 dicembre 2009, giorno non festivo.

Era quindi tardivo ed inammissibile il ricorso introduttivo spedito dalla società contribuente il 16 dicembre 2009.



Non rilevano, ad impedire tale conclusione, le considerazioni della CTR in ordine al ritardo di un solo giorno nella notifica del ricorso o alla costituzione dell'Agenda nel giudizio di primo grado.

La perentorietà del termine decadenziale in questione non è sanabile né dalla ridotta entità della sua violazione, né dalla costituzione in primo grado dell'Ufficio resistente (che peraltro ha eccepito la tardività del ricorso, dichiarata infatti già dalla CTP: cfr. pagg. 4 e 5 della sentenza impugnata).

Va quindi accolto il ricorso erariale e la sentenza impugnata va cassata, *in parte qua*, senza rinvio, ai sensi dell'art. 382, terzo comma, cod. proc. civ., poiché, relativamente all'impugnazione dell'accertamento nei confronti della società, la causa non poteva essere proposta.

4. Quanto agli accertamenti nei confronti dei soci, la CTR, accogliendo anche *in parte qua* l'appello, ha accolto i relativi ricorsi, riuniti a quello della società, sul presupposto che quest'ultimo fosse tempestivo e fondato e, pertanto, non sussistessero i maggiori redditi della s.a.s., *pro quota* attribuiti ad ogni socio in ragione della sua partecipazione alla società e sottoposti ad imposizione.

Tale *ratio decidendi*, univocamente espressa nella motivazione dalla CTR (cfr. primo periodo di pag. 13 e pag. 14 della sentenza impugnata), sorregge quindi l'accoglimento dell'appello nella parte in cui esso attinge gli accertamenti verso i soci, relativamente al maggior reddito a ciascuno di loro imputato in conseguenza del maggior reddito accertato nei confronti della società, essendo stata peraltro espressamente dichiarata assorbita ogni altra questione.

Tuttavia l'irrevocabilità dell'accertamento societario (conseguenza dell'inammissibilità del ricorso introduttivo avverso quest'ultimo, dichiarata nel contraddittorio anche degli stessi soci) **comporta la definitività del presupposto del maggior reddito della s.a.s., anche nei confronti dei soci e con riguardo agli accertamenti emessi, per trasparenza, a carico di ciascuno di loro in proprio.**



Sui relativi capi, ovvero relativamente agli accertamenti nei confronti dei soci, la sentenza impugnata va allora cassata con rinvio, dovendo il giudice *a quo* provvedere sugli atti impositivi nei confronti di ciascun socio, tenendo conto sia, *pro quota*, del reddito della società, come ormai definitivamente accertato dall'Amministrazione; sia di ogni altra questione, proposta dai singoli soci, che attenga la loro posizione personale e risulti assorbita.

Non rientra tra le questioni assorbite la rettifica del reddito del socio Enzo [REDACTED] in relazione alle perdite derivate dalla sua partecipazione alla [REDACTED]vola s.a.s.. Si tratta infatti di un rilievo, attinente il reddito personale del predetto contribuente, che è indipendente dall'accertamento del maggior reddito della [REDACTED] [REDACTED] e figli s.a.s. in liquidazione, e che è stato oggetto di autonoma ed esplicita decisione della sentenza impugnata (cfr. pag. 13 della motivazione), favorevole ad Enzo [REDACTED] che sul punto non è stata impugnata dall'Ufficio.

In sintesi, quindi, al giudice *a quo* è rimessa la decisione sugli accertamenti emessi nei confronti di ciascuno dei singoli soci, ferme restando, nei loro confronti, l'irrevocabilità sia dell'accertamento del maggior reddito della [REDACTED] s.a.s. in liquidazione; sia dell'infondatezza della rettifica relativa alla perdita derivata ad Enzo Giacalone dalla sua partecipazione alla [REDACTED]vola s.a.s..

P.Q.M.

Accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata nei limiti del motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 22 marzo 2022.

Il Presidente

Dott. Federico Sorrentino

