

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30794 Anno 2018

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: GUIDA RICCARDO

Data pubblicazione: 28/11/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13888/2012 R.G. proposto da

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

- ricorrente -

PAOLO MOROSI, rappresentato e difeso dall'avv. Giuliano Maria Pompa, elettivamente domiciliato presso il suo studio, in Roma, via Boncompagni n. 71/C.

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto, sezione n. 7, n. 30/07/11, pronunciata l'8/03/2011, depositata il 12/04/2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 31 ottobre 2018 dal Consigliere Riccardo Guida.

Rilevato che:

1. l'Agenzia delle entrate ricorre, sulla base di due motivi, entrambi corredati di un quesito di diritto, nei confronti di Paolo Morosi, che resiste con controricorso, per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto (in seguito: CTR), in epigrafe, che, nella

4034
28/11

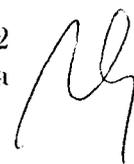


causa d'impugnazione di un avviso di accertamento che recuperava a tassazione, per l'anno 2003, ai fini IRPEF, addizionale regionale e addizionale comunali, un reddito di capitale non dichiarato, ha accolto l'appello del contribuente;

2. la CTR ha affermato l'inesistenza della notifica dell'avviso di accertamento (quale rilievo critico assorbente rispetto agli altri motivi di appello), sul presupposto che l'atto impositivo è stato notificato a Padova, mentre il contribuente, iscritto dal 2003 all'AIRE (Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero), all'epoca era residente in Brasile, paese nel quale svolgeva la propria attività di ristorazione, con la conseguenza che, ai sensi dell'art. 4, primo comma, della convenzione Italia-Brasile, egli era soggetto a tassazione in quel paese e non in Italia;

Considerato che:

1. con il primo (complesso) motivo di ricorso l'Agenzia denuncia la violazione e la falsa applicazione, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., degli artt. 60, del d.P.R. n. 600/1973, 156, 160, 142 cod. proc. civ., nonché l'omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., e la nullità della sentenza, ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., poiché la CTR: in primo luogo, non ha esposto, con chiarezza, gli argomenti in virtù dei quali ha reputato che il contribuente fosse residente in Brasile, per altro ignorando le eccezioni al riguardo sollevate dall'Ufficio (che aveva fornito la prova documentale che, nel Modello Unico 2004, il contribuente non aveva indicato la propria asserita residenza estera, ma si era limitato a compilare il campo relativo alla residenza in Italia, con indicazione, per esteso, del proprio indirizzo, ed aveva menzionato, nel quadro RB, il possesso di un'abitazione principale in Italia); in secondo luogo, ha qualificato come inesistente, anziché nulla, come invece sarebbe stato corretto secondo il consolidato orientamento della Cassazione, la notifica dell'atto impositivo in Italia e, conseguentemente, ha negato (in modo implicito) che potesse configurarsi una sanatoria dell'ipotizzato vizio di notifica per raggiungimento della scopo, a seguito dell'avvenuta, tempestiva, costituzione in giudizio del contribuente;



1.1. il motivo è fondato;

1.1.1. con riferimento alla dedotta violazione di legge, è il caso di richiamare il costante orientamento della Corte che, anche recentemente, ha avuto modo di affermare che: «In tema di atti d'imposizione tributaria, la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento, ma una condizione integrativa d'efficacia, sicché la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocamente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso per l'esercizio del potere all'Amministrazione finanziaria, su cui grava il relativo onere probatorio.» (Cass. 24/08/2018, n. 21071; in senso conforme: Cass. 24/04/2015, n. 8374);

questa pronuncia si colloca entro il binario tracciato dalla Corte che, in passato, si era premurata di precisare che: «La notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria, cosicché il vizio di nullità ovvero di inesistenza della stessa è irrilevante ove l'atto abbia raggiunto lo scopo. (Nella specie, per essere stato l'atto impugnato dal destinatario in data antecedente alla scadenza del termine fissato dalla legge per l'esercizio del potere impositivo).» (Cass. 15/01/2014, n. 654);

e, invero: «la natura sostanziale e non processuale degli atti impositivi, quale l'avviso di accertamento, non osta che ad essi sia applicabile il regime di sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto previsto per gli atti processuali dagli artt. 156 e 160 cod. proc. civ., considerato anche l'espresso richiamo alle norme sulla notificazioni dettate dal codice di procedura civile contenuto nell'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 (Sez. 5, Sentenza n. 2272 del 31/01/2011 [...])» (Cass. 21/09/2016, n. 18480);

esaminando il caso di specie alla luce di questi nitidi enunciati giurisprudenziali, detto che non è contestato che il contribuente abbia tempestivamente impugnato l'avviso ed abbia, così, potuto svolgere compiutamente le proprie difese in giudizio, appare chiaro l'errore di diritto della CTR che ha escluso che l'asserito vizio di notifica (si tratti d'inesistenza

o di nullità della notifica, comunque, la *quaestio iuris* non muta) dell'atto d'imposizione fiscale sia rimasto, comunque, sanato, a norma dell'art. 156 cod. proc. civ., per effetto del raggiungimento dello scopo, desumibile proprio dalla tempestiva impugnazione (Cass. 21/9/2016, n. 18480);

a tale proposito, peraltro, è il caso di ricordare che la Corte ha più volte affermato che l'invalida notifica dell'avviso di accertamento è sanata per raggiungimento dello scopo, ove detto vizio non abbia pregiudicato il diritto di difesa del contribuente, situazione che si realizza nell'ipotesi in cui lo stesso, in sede di ricorso giurisdizionale contro l'atto, ne abbia diffusamente contestato il contenuto (Cass. 27/07/2018, n. 19974; 9/05/2008, n. 11043);

1.1.2. per effetto dell'accoglimento di tale rilievo critico restano assorbite le altre censure (*error in procedendo* e vizio di motivazione) enunciate nel primo motivo di ricorso;

2. con il secondo motivo l'Agenzia si duole - sotto il triplice profilo dell'omessa motivazione, della violazione di legge e della nullità della sentenza - della pronuncia della CTR che avrebbe omesso di motivare circa il fatto controverso e decisivo dell'insussistenza della residenza del contribuente in Brasile e, invece, della sua residenza in Italia, in tal modo incorrendo anche nella violazione dell'art. 2, del d.P.R. n. 917/1986, secondo l'interpretazione datane dalla Cassazione, per il quale l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale dei propri affari e interessi economici nonché delle proprie relazioni personali;

2.1. il motivo è assorbito per effetto dell'accoglimento del primo mezzo;

3. in definitiva, accolto il primo motivo di ricorso e assorbito il secondo, la sentenza va cassata, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, per il riesame della causa, e anche per la decisione sulle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo di ricorso; dichiara assorbito il secondo motivo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 31 ottobre 2018

Il Presidente