



19397.18

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Giuseppe Locatelli	Presidente
dott.ssa Andreina Giudicepietro	Consigliere
dott. Pasqualina Anna Piera Condello	Consigliere
dott. Riccardo Guida	Consigliere
dott.ssa Antonella Dell'Orfano	Consigliere Relatore

del. 31.5.2018 CC.
Rom 19397

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

1896
2018
sul ricorso n. 14345-2010 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elettivamente domiciliata in ROMA, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope legis*

- ricorrente -

contro

AGRICOLA ALLEVAMENTI S.A.S. DI CORTEGGIANI GIOVANNI, in persona del legale rappresentante p.t.

DI CARMINE ALBERTO
CARDILLI ANNA

- intimati -

avverso la sentenza n. 2/37/2009 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del LAZIO, depositata il 7.4.2009, non notificata;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 18.5.2018 dal Consigliere Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO

ll

RILEVATO CHE

l'Agenzia delle Entrate ricorre, con atto notificato in data 24.5.2010 alla sola società indicata in epigrafe e successivamente, a seguito di ordinanza di integrazione del contraddittorio, in data 5.7.2011 e 6.7.2011 anche ai due soci, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio aveva accolto parzialmente l'appello dell'Ufficio avverso la sentenza n. 279/29/2006 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma in accoglimento dei ricorsi (riuniti) avverso avvisi di accertamento con cui venivano rettificati sia il reddito d'impresa della società, sia i redditi di partecipazione dei soci;

l'Agenzia delle Entrate ha, dunque, proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi;

con il primo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., <<violazione e falsa applicazione dell'art. 32 DPR 600/1973 e dell'art. 51, comma n. 2 e 7 DPR 633/72, nonché dell'art. 2697 c.c.>> lamentando che la CTR aveva annullato gli avvisi di accertamento ritenendo raggiunta la prova liberatoria della società contribuente sulla base di generiche ed indimostrate deduzioni;

con il secondo motivo ha denunciato, in via subordinata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5 c.p.c., <<motivazione insufficiente in ordine ad un fatto decisivo e controverso per il giudizio>> per non avere la CTR precisato <<le ragioni e gli elementi in base ai quali ...(aveva)... ritenuto raggiunta la prova liberatoria>>

i contribuenti sono rimasti intimati

CONSIDERATO CHE

1.1. va premesso che con ordinanza, emessa all'esito dell'udienza del 13.12.2016 e comunicata via PEC all'Agenzia delle Entrate in data 6.4.2017, fu disposta l'integrazione del contraddittorio nei confronti dei soci Alberto Di Carmine e Andrea Cardilli e la rinnovazione della notifica del ricorso anche nei confronti della società nel termine di 90 gg. dalla comunicazione della suddetta ordinanza (con termine dunque che scadeva in data 5.7.2017);

1.2. dalla documentazione prodotta dalla ricorrente risulta che: a) nei confronti della società non fu possibile disporre la notifica in quanto, nelle



more, estinta per cancellazione dal Registro delle Imprese in data 23.2.2005; b) nei confronti della socia Cardillo il ricorso fu spedito per la notifica in data 5.7.2017 e ricevuto il 6.7.2017; c) nei confronti del socio Di Carmine il ricorso fu, invece, spedito, per la notifica, a mezzo posta, in data 6.7.2017 e ricevuto in data 7.7.2017, avendo avuto esito negativo la notifica effettuata in data 5.7.2017 alla casella di posta elettronica certificata del socio, come da *report* di errore nella ricevuta di mancata consegna (RMC) prodotta dalla ricorrente (<<casella inibita alla ricezione>>);

1.3. l'esito negativo della notifica, sia pure chiaramente imputabile al destinatario per non aver reso possibile la ricezione di messaggi sulla propria casella di PEC, non consente di ritenere perfezionata tale notifica a mezzo PEC;

1.4. non si applica, invero, con riguardo alla ricevuta di mancata consegna generata a seguito di notifica telematica effettuata da un Avvocato ai sensi della legge 53/1994, la disciplina prevista nel caso in cui la ricevuta di mancata consegna venga generata a seguito di notifica (o comunicazione) effettuata dalla Cancelleria;

1.5. nel secondo caso, infatti, l'art. 16 del D.l. n. 179/2012 e succ. mod., nel prescrivere nei procedimenti civili l'obbligatorietà dell'effettuazione da parte della cancelleria delle comunicazioni e delle notificazioni <<esclusivamente>> presso l'indirizzo di posta elettronica certificata risultante da pubblici registri, sancisce al comma 6 che <<le notificazioni e comunicazioni ai soggetti per i quali la legge prevede l'obbligo di munirsi di un indirizzo di posta elettronica certificata, che non hanno provveduto ad istituire o comunicare il predetto indirizzo, sono eseguite esclusivamente mediante deposito in cancelleria. Le stesse modalità si adottano nelle ipotesi di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario>>;

1.6. la disposizione normativa sopra richiamata di cui all'art. 16 del D.L. 179/2012 è riferibile, tuttavia, esclusivamente alle comunicazioni/notificazioni della cancelleria e non anche alle notifiche effettuate a mezzo PEC dagli Avvocati, il che impone, dunque, di provvedere

a rinnovare la notifica dell'atto secondo le regole generali dettate dagli artt. 137 e ss. c.p.c. anche nel caso in cui la notifica effettuata non vada a buon fine per causa imputabile al destinatario, atteso che la notifica si perfeziona unicamente al momento della generazione della ricevuta di avvenuta consegna (RAC);

1.7. occorre comunque richiamare, nella fattispecie, il principio sancito con la pronuncia delle Sezioni Unite secondo cui <<la conseguente notificazione avrà effetto dalla data iniziale di attivazione del procedimento, sempreché la ripresa del medesimo sia intervenuta entro un termine ragionevolmente contenuto, tenuti presenti i tempi necessari secondo la comune diligenza per conoscere l'esito negativo della notificazione e per assumere le informazioni ulteriori conseguentemente necessarie>> (cfr. Cass. SS.UU. n. 17352/2009); tale principio di diritto opera, invero, allorché, come nel caso in esame, la mancata conclusione positiva della notifica non derivi da circostanze imputabili al notificante e sempreché quest'ultimo assolva all'onere di richiedere all'ufficiale giudiziario, entro un termine ragionevolmente contenuto secondo la comune diligenza, la ripresa del procedimento notificatorio, come avvenuto nella specie, avendo la ricorrente provveduto a rinnovare la notifica il giorno 6.7.2017, ovvero il giorno immediatamente successivo al tentativo di notifica a mezzo PEC non andato a buon fine;

2.1. a seguire, il primo motivo di ricorso, corredato di idoneo quesito di diritto, è fondato;

2.2. la doglianza, svolta dalla ricorrente, articolata sotto il profilo della violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 7 e dell'art. 2697 c.c. , si fonda sulla considerazione che l'art. 32 citato individua a favore dell'Amministrazione una presunzione legale *iuris tantum* superabile dalla prova contraria da parte del contribuente, prova che nella specie non sarebbe stata fornita; da ciò, secondo l'Agenzia, l'erroneità della sentenza impugnata, con cui è stato accolto il ricorso dei contribuenti affermando che <<i valori indicati dai ricorrenti appaiono ... del tutto veritieri e reali, e solo un più approfondito confronto dei dati finanziari, riscontrati dalla G. di Finanza con l'accertamento bancario, con l'attività

svolta dalla Società avrebbero indotto l'interprete a considerare legittimo l'atto induttivo ... configura(ndosi), pertanto, nell'atto di accertamento una procedura induttiva che non contiene, però, i canoni previsti dall'art. 2729 cod. civ.>>;

2.3. al riguardo, giova sottolineare che questa Corte, con indirizzo ormai consolidato, ha avuto modo di affermare il principio secondo cui, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 32, del d.P.R. n. 600 del 1973 prevede una presunzione legale in base alla quale sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi ed a fronte della quale il contribuente, in mancanza di espresso divieto normativo e per il principio di libertà dei mezzi di prova, può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici, da sottoporre comunque ad attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto ad individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purché grave, preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative (cfr. Cass. n. 11102/2017; 25502/2011);

2.4. invero, <<nel caso in cui l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, è onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell'onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, mentre l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti (cfr. Cass. nn. 10578/2011, 4589/2009, 1739/2007);

2.5. ai fini di cui trattasi, la prova liberatoria non può essere generica ma deve essere analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni prelevamento o versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili, con la conseguenza che nel caso di specie competeva alla contribuente provare analiticamente che le somme presenti sui suoi conti bancari non fossero riferibili ad attività

di impresa ed a somme imponibili, prova liberatoria che invece non è stata fornita;

2.6. la sentenza impugnata non si è quindi uniformata ai suddetti principi, pienamente condivisi dal Collegio ed applicabili nella fattispecie;

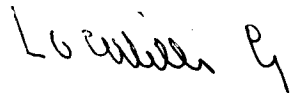
3. il ricorso per cassazione in esame deve essere dunque accolto, con assorbimento del secondo motivo, formulato in via subordinata, e la sentenza impugnata, che ha fatto riferimento, in modo non corretto, ad una *regula iuris* diversa, deve essere cassata e rinviata alla CTR del Lazio, in diversa composizione, che, adeguandosi, provvederà al riesame della vicenda processuale, oltre che al regolamento delle spese processuali

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per il regolamento delle spese alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in data 31.5.2018.

Il Presidente
(Giuseppe Locatelli)



Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano PALUMBO



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 20 LUG. 2018



Il Direttore Amministrativo
Stefano PALUMBO