ORDINANZA INTERLOCUTORIA

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza n. 360/34/2007, depositata il 2.10.2007, la CTR del Lazio rigettava l'appello proposto dall' Amministrazione finanziaria nei confronti della decisione di prime cure, che aveva accolto il ricorso della società statunitense [redacted] avverso cinque avvisi di accertamento, emessi ai fini IVA per gli anni dal 1999 al 2003, con i quali l'Ufficio aveva recuperato a tassazione l'imposta indebitamente detratta, in violazione dell'art. 74 ter, comma terzo, del d.P.R. n. 633 del 1972, sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi di autonoleggio effettuate da terzi nei confronti dei clienti della contribuente estera.

2. Avverso la sentenza di appello l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a sei motivi.

3. All'impugnazione la società - ritualmente costituitasi nel giudizio di legittimità - ha replicato con controricorso, contenente, altresì, ricorso incidentale condizionato, affidato ad un unico motivo. In via pregiudiziale, la resistente ha, peraltro, dedotto l'inammissibilità del ricorso dell'Agenzia delle entrate, poiché notificato presso il difensore nominato in primo grado, dr. [redacted] dello studio [redacted], anziché presso l'avv. Tommaso Carpinella, costituito nel giudizio di appello e presso il quale la [redacted] aveva eletto domicilio per il secondo grado del processo.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Dall'esame degli atti emerge che il ricorso per cassazione, proposto dall'Agenzia delle Entrate è stato notificato alla [redacted] presso lo [redacted], laddove dalla sentenza impugnata (notificata, ma senza dichiarazione di residenza o elezione di domicilio) si evince che, nel giudizio di secondo grado, la predetta

www.commercialistatelematico.com

società era difesa dall'avv. [redacted], presso lo studio del quale la società aveva eletto domicilio alla [redacted]. E' del tutto evidente, pertanto, che la notifica in parola è stata effettuata in violazione del disposto dell'art. 330 c.p.c., a norma del quale la notifica del ricorso per cassazione va effettuata presso il procuratore costituito per il giudizio di appello, e non presso il difensore designato per il solo giudizio di primo grado.

2. Va, tuttavia, rilevato che, in ordine alle conseguenze da ascrivere alla violazione della disposizione succitata, sussiste un contrasto nella giurisprudenza di questa Corte, che si manifesta sotto un duplice profilo.

2.1. Il primo attiene alla disciplina - che viene in considerazione nel caso concreto - da applicarsi al processo tributario, in relazione alla quale si sono venuti a formare due diversi indirizzi interpretativi.

2.1.1. Secondo una prima tesi, infatti, alla proposizione del ricorso per cassazione avverso le sentenze delle commissioni tributarie regionali devono ritenersi applicabili esclusivamente le disposizioni dettate dal codice di procedura civile, atteso il richiamo di tali norme da parte dell'art. 62, co. 2, del d.lgs. n. 546/1992, e l'inesistenza, in detto decreto legislativo, di qualsivoglia disposizione peculiare in ordine alle modalità di proposizione dell'indicato ricorso. E ciò a differenza di quanto stabilito dagli artt. 20, 22 e 53 del decreto medesimo, i quali prevedono, invece, forme semplificate di proposizione del ricorso in primo grado ed in appello dinanzi alle commissioni tributarie.

Ne consegue - secondo l'impostazione in esame - che deve considerarsi inammissibile il ricorso per cassazione avverso la sentenza di una commissione tributaria regionale che non sia proposto mediante notifica effettuata ai sensi del codice di rito ordinario (Cass., sez. 5,, n. 17955/2004; Cass., sez. 5, n. 3419/2005; Cass., sez. 5, n. 19577/2006), con la conseguenza che la notifica di tale atto al difensore nominato in prime cure potrà consi-

www.commercialistatelematico.com

derarsi valida solo se non vi sia stata nomina di altro difensore nel giudizio di appello, e se non vi sia stata una diversa elezione di domicilio nell'atto di notificazione della sentenza di appello. In caso contrario, stante il succitato disposto dell'art. 330 c.p.c., la notifica non potrà che essere effettuata al difensore dell'appello, ovvero nel domicilio eletto nell'atto di notificazione della sentenza di secondo grado: ciò in quanto la nomina di un nuovo difensore nel giudizio di seconde cure fa venir meno (anche in difetto di una nuova espressa elezione di domicilio) l'elezione di domicilio effettuata in primo grado.

Si ritiene, per vero, inapplicabile al giudizio di cassazione il disposto di cui all'art. 17, co. 2, del d.lgs. n. 546/1992, a tenore del quale "l'indicazione della residenza o della sede e l'elezione del domicilio hanno effetto anche per i successivi gradi del processo" (Cass., sez. 5, n. 3419/2005).

L'impostazione in esame - in relazione all'affermazione circa l'inesistenza di un giudizio di cassazione in forme speciali nel processo tributario - sembra ricevere una, sia pure indiretta, conferma dalla recente pronuncia delle sezioni unite n. 8053/2014, nella parte in cui statuisce che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce dell'art. 62 del d.lgs. n. 546 del 1992, non ha connotazioni di specialità.

2.1.2. In base ad una diversa impostazione, invece, la disciplina di cui all'art. 17, co. 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, secondo cui l'elezione di domicilio, una volta effettuata dal contribuente, conserva efficacia anche nei successivi gradi di giudizio, è da ritenersi applicabile anche al giudizio di legittimità. Per il che, è da reputarsi rituale la notificazione del ricorso per cassazione effettuata presso il domicilio eletto nel ricorso proposto innanzi al giudice di prime cure, e ciò sia nell'ipotesi in cui il contribuente sia rimasto contumace nel giudizio di secondo grado, sia in quella in cui la nomina del nuovo difensore in appello non sia accompagnata

www.commercialistatelematico.com

dall'elezione espressa di domicilio presso il medesimo (Cass., sez. 5. n. 10055/2000; Cass. sez. 5, n. 2882/2009; Cass., sez. 5, 20200/2010).

2.2. Orbene, laddove si intenda anche con riferimento al processo tributario, accedere alla prima delle tesi suindicate, e ritenere che debba trovare applicazione la disposizione generale di cui all'art. 330 c.p.c. - in luogo di quella speciale, dettata dall'art. 17 del d.lgs. n. 546 del 1992 - va comunque rilevato che, circa le conseguenze da ascrivere alla violazione della norma del codice di rito succitata è dato riscontrare diverse opzioni interpretative, che hanno dato luogo a risposte differenti anche da parte delle sezioni unite di questa Corte.

2.2.1. Un primo gruppo di sentenze prende in esame la situazione nella quale il ricorso per cassazione venga notificato presso il procuratore della controparte nominato in primo grado, mentre nel giudizio di appello la medesima parte sia rimasta contumace, e perviene, al riguardo, a due opposte conclusioni.

2.2.1.1. Una prima tesi muove, invero, dal presupposto secondo cui l'elezione di domicilio presso il procuratore spiega effetto limitatamente al grado del giudizio per il quale la procura medesima è stata conferita, salvo espressa contraria previsione, e perviene alla conclusione che, pertanto, la notificazione del ricorso per cassazione alla parte rimasta contumace in secondo grado, che venga effettuata presso il procuratore domiciliatario della medesima in primo grado, è affetta da giuridica inesistenza, non da mera nullità, in quanto eseguita in luogo e presso persona non aventi più alcun riferimento con il destinatario.

Ne consegue - in base all'indirizzo in esame - che, in siffatta ipotesi, il ricorso deve ritenersi inammissibile, senza alcuna possibilità di sanatoria mediante rinnovazione o costituzione della parte intimata, ai sensi dell'art. 291 c.p.c. (Cass.S.U. n. 6248/1982; Cass. S.U. n. 9539/1996; Cass., sez. 3, n. 2233/1987; Cass., sez. lav., n. 4338/1987; Cass., sez. lav., n. 302/1988; Cass.,

www.commercialistatelematico.com

sez. 3, n. 196/1991; Cass., sez. 2, n. 1100/2001; Cass., sez. lav., n. 5025/2002).

2.2.1.2. Una seconda tesi, sempre riferita alla contumacia in appello della parte intimata, muovendo dal medesimo presupposto secondo cui, ove non sia espressamente conferita per tutti i gradi del giudizio, l'elezione di domicilio contenuta nella procura spiega i suoi effetti solo per il grado di giudizio per il quale è stata conferita ed, ai fini della notificazione della sentenza, non oltre l'anno dalla pronuncia di questa (salvo il periodo di sospensione), perviene, peraltro, ad una conclusione opposta a quella sostenuta dall'altro indirizzo.

Si afferma, invero, che la notificazione del ricorso per cassazione alla parte rimasta contumace in secondo grado, se effettuata presso il procuratore domiciliatario della medesima in primo grado, essendo eseguita in luogo diverso da quello prescritto dall'art. 330, terzo comma, c.p.c., ma non privo di un qualche riferimento con il destinatario della notifica, deve considerarsi nulla, e non inesistente, e, conseguentemente, sanabile mediante rinnovazione o costituzione della parte intimata. Ciò in quanto, l'atto, pur se viziato, poichè eseguito al di fuori delle previsioni dell'art.330, primo e terzo comma c.p.c., può essere riconosciuto come appartenente alla categoria delle notificazioni, anche se non è idoneo a produrre in modo definitivo gli effetti propri del tipo di atto in questione (Cass.S.U. 10817/2008; Cass., sez. lav., n. 1010/1983; Cass., sez. lav., n. 4780/1989; Cass., sez. 3, n. 6947/1995; Cass., sez. 1, n. 11360/1999; Cass., sez. 1, n. 16952/2006; Cass., sez. 2, n. 7818/2006).

2.2.2. Un secondo gruppo di sentenze si riferisce, invece, all'ipotesi - ricorrente nel caso oggetto del presente giudizio - in cui la parte destinataria del ricorso per cassazione abbia revocato la nomina del difensore che la aveva assistita nel giudizio di prime cure, provvedendo, altresì, a designarne uno diverso per il secondo grado, e la notifica del ricorso sia effettuata presso il

www.commercialistatelematico.com

difensore nominato nel giudizio di prime cure. Tali decisioni sono, in qualche modo, rapportabili alle precedenti per il fatto che, anche nell'evenienza in discorso, la procura conferita in prime cure, all'atto della notifica del ricorso per cassazione, è divenuta inefficace - sebbene non perché, come nell'ipotesi precedente, il suo effetto è limitato al giudizio di primo grado, mentre non vi è stata costituzione in appello - ma in quanto la revoca del mandato al precedente procuratore, che può essere anche implicita quando vi sia la nomina di un diverso difensore *ab initio* per il successivo grado del giudizio, accompagnata dalla sua sostituzione con un nuovo difensore, comporta l'inefficacia della procura conferita per il primo grado, ai sensi dell'art. 85 c.p.c. (Cass., sez. 2, n. 5410/2001; Cass., sez. lav., n. 17649/2010).

Ebbene, anche in relazione a siffatta situazione sono riscontrabili, nella giurisprudenza di questa Corte, due diversi orientamenti interpretativi.

2.2.2.1. Secondo un primo indirizzo, invero, la notifica del ricorso per cassazione eseguita in un luogo diverso da quello prescritto, ma non privo di un astratto collegamento con il destinatario, determina la nullità della notifica, che pertanto, è sanata con effetto "*ex tunc*" per raggiungimento dello scopo mediante rinnovazione o costituzione in giudizio dell'intimato, anche se effettuata al solo fine di eccepire la nullità. Per cui deve ritenersi affetta da nullità, e non da giuridica inesistenza, la notifica effettuata presso il difensore di primo grado invece che presso quello designato per il giudizio d'appello, con la conseguenza che l'eventuale rituale presentazione del controricorso contenente la difesa nel merito, dimostrando "*ex post*" che la notificazione ha raggiunto lo scopo cui era preordinata, impedisce di ritenerla inesistente poiché non riferibile al luogo ed alla parte sua destinataria, con conseguente ammissibilità del ricorso (Cass. sez. 1, n. 1944/1999; Cass., sez. 1, n. 9242/2002; Cass., sez. 2, n.

www.commercialistatelematico.com

22293/2004; Cass., sez. 1, n. 13667/2007; Cass., sez. 3, n. 13451/2013).

2.2.2.2. Un secondo orientamento interpretativo si è espresso, invece, nel senso che la notificazione del ricorso per cassazione, che venga eseguita, anziché presso il procuratore domiciliatario della parte nel giudizio di secondo grado, in conformità di quanto prescritto dall'art. 330, comma primo, seconda ipotesi, c.p.c., presso il diverso procuratore domiciliatario della parte medesima in primo grado, è affetta da giuridica inesistenza, non da mera nullità, con esclusione, pertanto, di ogni possibilità di sanatoria o rinnovazione, dal momento che la seconda procura con elezione di domicilio travolge la prima elezione e non consente di considerare il luogo in essa indicato come ancora riferibile al destinatario dell'atto. Ed invero, secondo l'indirizzo in parola, una volta intervenuta la sostituzione del difensore revocato, si interrompe ogni rapporto tra la parte ed il procuratore cessato e questi non è più gravato da alcun obbligo, non operando, in tale ipotesi, la proroga disposta dall'art. 85 c.p.c. per il solo caso della semplice revoca del mandato, non accompagnata dalla nomina di un nuovo difensore (Cass., sez. 2, n. 3016/1981; Cass.S.U. n. 3947/1987; Cass., sez. lav., n. 6143/1994; Cass., sez. 2, 1100/2001; Cass., sez. 1, n. 9147/2007; Cass., sez. 3, 3338/2009; Cass. sez. 5, n. 13477/2012).

3. Rilevato, pertanto, il suesposto contrasto di giurisprudenza, questa sezione ritiene opportuna la rimessione degli atti al Primo Presidente, perché voglia valutare l'opportunità di assegnare la causa alle sezioni unite per l'esame della questione controversa, ai sensi dell'art. 374, secondo comma, c.p.c.

P.Q.M.

la Corte rimette gli atti al Primo Presidente, per l'eventuale assegnazione del ricorso alle sezioni unite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione tributaria, il 9.6.2014, ed in seconda convocazione il 23.6.2014.

www.commercialistatelematico.com

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 11 LUG. 2014

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona

www.commercialistatelematico.com