

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE****SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta da

Enrico Manzon

Lucio Luciotti

Filippo D'Aquino

Roberto Succio

Maria Giulia Putaturo

Donati Viscido di Nocera

Presidente -

Consigliere -

Consigliere Rel. -

Consigliere -

Consigliere -

Oggetto: tributi - fallimento - sentenza di appello - notificazione - precedente domiciliatario - nullità
---

R.G.N. 27565/2015

CC 05/12/2023

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 27565/2015 R.G. proposto da:

**FALLIMENTO LU.CA. S.n.c. di** e **in**  
**liquidazione** (C.F. nonch  il **FALLIMENTO DI**  
**LUIGINA** e il **FALLIMENTO DI** **ROBERTO**, in

persona del curatore pro tempore, rappresentati e difesi

- *ricorrente* -*contro*

**AGENZIA DELLE ENTRATE** (C.F. in persona del  
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura



Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

– *resistente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina, n. 6845/39/14, depositata in data 13 novembre 2014

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 5 dicembre 2023.

Lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale ANNAMARIA SOLDI, che ha chiesto l'accoglimento del primo motivo di ricorso.

#### RILEVATO CHE

1. La società contribuente LU.CA. S.n.c. di \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ esercente l'attività di Lavori Generali Costruzioni Edifici, nonché i singoli soci \_\_\_\_\_ LUIGINA e \_\_\_\_\_ ROBERTO hanno impugnato un avviso di accertamento per IVA e IRAP relativo al periodo di imposta 2005 e i correlati avvisi per IRPEF nei confronti dei soci per trasparenza. Gli avvisi facevano seguito a un PVC e venivano emessi in sostituzione di precedenti avvisi e accertavano maggiori componenti positive di reddito non dichiarate, minori componenti negative deducibili e indetraibilità IVA, oltre a irrogazione di sanzioni. In particolare, si deducevano come oneri non dovuti i costi derivanti da acquisti diretti presso i fornitori di materiali che si sarebbero dovuti fornire da parte dei subappaltatori.

2. La CTP di Frosinone ha parzialmente accolto i ricorsi riuniti in relazione alla indeducibilità dei costi per acquisti diretti di materiali.

3. La CTR del Lazio, Sezione staccata di Latina, con sentenza in data 13 novembre 2014, ha accolto l'appello dell'Ufficio in contumacia della società e dei soci appellati. Ha rilevato il giudice di appello che l'acquisto diretto dei materiali presso i fornitori anziché farli pervenire



dalle ditte appaltatrici, ha comportato una detrazione di imposta su questi acquisti al 20% anziché al 4%. Ha osservato il giudice di appello che la società contribuente aveva, nel corso dell'esercizio 2005, addebitato in sede di emissione dei vari s.a.l. i costi per l'acquisto dei materiali alle società appaltatrici, costi che la società contribuente aveva anticipato per conto delle società che stavano eseguendo i lavori, ritenendo così ingenerata una indebita detrazione.

4. Propone ricorso per cassazione il Fallimento della società contribuente e dei singoli soci, dichiarato nelle more, affidato a quattro motivi, ulteriormente illustrato da memoria; l'Ufficio intimato si è costituito ai soli fini della partecipazione all'udienza di discussione.

#### CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ. e all'art. 62 d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nullità della sentenza per violazione dell'art. 43 l. fall. e dell'art. 164 cod. proc. civ., nonché dell'art. 1, comma 2, d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per essere stato l'appello dell'Ufficio notificato al domiciliatario della società anziché alla curatela del già dichiarato Fallimento della società e dei soci. Deduce parte ricorrente che il Tribunale di Frosinone aveva dichiarato in data 7 marzo 2011 il fallimento della società contribuente e dei singoli soci, laddove la sentenza di primo grado era stata depositata in data 27 ottobre 2010. Osserva, pertanto, il ricorrente che l'appello dell'Ufficio, proposto con atto notificato in data 7 dicembre 2011, si sarebbe dovuto notificare alla curatela del fallimento, con conseguente nullità della notificazione dell'appello alla società e ai soci, stante lo spossessamento intervenuto nelle more per effetto dell'intervenuto fallimento.

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 6 e 19 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, dell'art. 17 Dir. CEE 77/388/CEE,



degli artt. 167 e 168 Dir. 2006/112/CE, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che la società contribuente non avrebbe potuto detrarre l'IVA nella misura del 20% anziché nella minor misura del 4%, perché la società avrebbe dovuto astrattamente dovuto addebitare i materiali ai subappaltatori nella misura del 4%. Osserva parte ricorrente che le previsioni contrattuali correnti con Ce.Ma. S.r.l. e Vi.Mi. S.r.l. prevedevano che costoro avrebbero dovuto procedere alla fornitura dei materiali e che fu la società contribuente, all'epoca *in bonis*, a provvedere all'acquisto in proprio dei materiali in luogo dei fornitori perché costoro si rifiutavano di approvvigionarsi presso le menzionate società, per poi riaddebitare gli acquisti ai subappaltatori all'aliquota ordinaria. Osserva parte ricorrente che l'IVA, in quanto assolta in rivalsa a monte, deve essere riaddebitata a valle agli aventi causa, trattandosi di acquisti effettivi dai fornitori.

3. Con il terzo motivo si deduce *«illegittimità della sentenza di primo grado per aver affermato che l'Ufficio non era tenuto a motivare l'avviso di accertamento impugnato indicando, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti venuti a conoscenza che avevano portato l'Ufficio medesimo ad emettere il predetto avviso di accertamento in sostituzione di quello precedentemente emesso»*. Nella sostanza, parte ricorrente censura la sentenza di primo grado nella parte in cui ha rigettato i ricorsi della società *in bonis* e dei soci per avere costoro impugnato gli avvisi emessi in sostituzione di quelli precedenti, non integrativi o modificativi dei precedenti, per i quali l'Ufficio non aveva l'obbligo di motivare il suo operato o, comunque, di non indicare i nuovi elementi sopravvenuti a conoscenza dell'Ufficio.

4. Con il quarto motivo si deduce *«illegittimità della sentenza di primo grado per aver confermato il recupero a tassazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP per difetto di competenza per un*



*imponibile di Euro 50.000,00»* in relazione ai costi di cui alla fattura n. 2/2005.

5. Il primo motivo è fondato, in conformità alle conclusioni scritte del Pubblico Ministero. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, qualora sia intervenuta la dichiarazione di fallimento della parte, nelle more tra la pubblicazione della sentenza di primo grado e la proposizione dell'appello, la notifica dell'atto di appello, effettuata presso il procuratore domiciliatario del debitore che sia stato assoggettato a procedura concorsuale liquidatoria anziché nei confronti del curatore del fallimento, non è inesistente ma nulla, essendo ravvisabile un collegamento tra la figura del curatore e la persona del fallito, e, di conseguenza, in caso di omessa costituzione del fallimento, deve disporsene la rinnovazione (Cass., Sez. V, 21 giugno 2016, n. 12785; Cass., Sez. VI, 11 aprile 2014, n. 8624; Cass., Sez. VI, 7 giugno 2012, n. 9281; Cass., Sez. V, 9 aprile 2008, n. 9214; Cass., Sez. II, 29 marzo 2006, n. 7252), dovendo la notifica essere effettuata *«presso il domicilio dell'organo pubblico cui spetta la rappresentanza della stessa»* (Cass., Sez. V, 23 marzo 2007, n. 7161); disciplina, quella della nullità della notificazione, applicabile anche al processo tributario (Cass., Sez. V, 10 gennaio 2013, n. 384; Cass., Sez. VI, 6 dicembre 2022, n. 35884).

6. Tale statuizione è conforme al principio, affermato dalle Sezioni Unite, secondo cui il luogo in cui la notificazione del ricorso per cassazione viene eseguita non attiene agli elementi costitutivi essenziali dell'atto, sicché i vizi relativi alla sua individuazione, anche quando esso si riveli privo di alcun collegamento col destinatario, ricadono sempre nell'ambito della nullità dell'atto, come tale sanabile con efficacia *ex tunc* per raggiungimento dello scopo, o a seguito della costituzione della parte intimata (anche se compiuta al solo fine di eccepire la nullità), ovvero in conseguenza della rinnovazione della



notificazione, effettuata spontaneamente dalla parte stessa oppure su ordine del giudice ex art. 291 cod. proc. civ. (Cass., Sez. U., 20 luglio 2016, n. 14916).

7. Per l'effetto, va ribadito il principio secondo cui, ove la pronuncia di fallimento intervenga nelle more del procedimento e l'evento non venga dichiarato nel corso di esso, la notifica dell'atto di impugnazione, fatta presso il difensore del contribuente *in bonis* anziché nei confronti del curatore del fallimento è nulla e deve essere rinnovata dal giudice dell'impugnazione nelle forme dell'art. 291 cod. proc. civ. (Cass., Sez. II, 5 dicembre 2022, n. 35690; Cass., Sez. VI, 4 aprile 2018, n. 8192; Cass., Sez. VI, 14 luglio 2014, n. 16070; Cass., Sez. V, 27 luglio 2012, n. 13501).

8. Il ricorso va, pertanto, accolto in relazione al primo motivo con assorbimento degli altri, cassandosi la sentenza impugnata con rinvio ai fini dell'integrazione del contraddittorio nei confronti del curatore del fallimento della società e dei singoli soci; al giudice del rinvio è rimessa anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

### **P. Q. M.**

La Corte accoglie il primo motivo, dichiara assorbiti gli ulteriori motivi; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione staccata di Latina, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 5 dicembre 2023

Il Presidente  
*Enrico Manzon*

