CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 20-5-2011 N° 11243

Contenzioso tributario – appello dell'Agenzia delle entrate – firma – soggetto deputato

Condono tributario – condizioni di ammissibilità – consegna al contribuente di PVC – costituisce motivo di inammissibilità del condono

11243 11

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

Oggetto

TRIBUTI

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

R.G.N. 30035/2006

R.G.N. 34903/2006

R.G.N. 25317/2007

R.G.N. 29875/2007

Cron. 11243

Rep.

Ud. 16/03/2011

PU

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARCO PIVETTI - Presidente -

Dott. MARIAIDA PERSICO - Consigliere -

Dott. ETTORE FERRARA - Consigliere -

Dott. MARIA GIOVANNA CONCETTA SAMBITO - Rel. Consigliere -

Dott. GIUSEPPE CARACCIOLO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 30035-2006 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ***ricorrente*** -

2011

843

contro

[redacted] SAS;

- ***intimati*** -

sul ricorso 34903-2006 proposto da:

[redacted], in proprio e quale amministratore e

legale rappresentante in carica della s.a.s. "[redacted] e C.", elettivamente domiciliato in ROMA VIA [redacted] 5, presso lo studio dell'avvocato [redacted], che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato [redacted] giusta delega a margine;

- controricorrente e ricorrente incidentale condizionato -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- controricorrente al ricorso incidentale condizionato -

sul ricorso 25317-2007 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

[redacted] & C. SAS;

- intimati -

sul ricorso 29875-2007 proposto da:

[redacted] in proprio e quale amministratore e legale rappresentante della "[redacted] SAS", elettivamente domiciliati in ROMA VIA [redacted] presso lo studio dell'avvocato [redacted], che li rappresenta e difende unitamente all'avvocato [redacted] giusta delega a margine;

- controricorrente e ricorrente incidentale condizionato -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- controricorrente a ricorrente incidentale condizionato -

avverso la sentenza n. 20/2006 della COMM.TRIB.REG. di [redacted], depositata il 06/07/2006 per i nn. di r.g. 25317/07 e 29875/07, avverso la sentenza n. 21/2006 per i nn. di r.g. 30035/06 e 34903/06;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 16/03/2011 dal Consigliere Dott. MARIA GIOVANNA CONCETTA SAMBITO;

uditi per i resistenti gli Avvocati [redacted] e [redacted] per delega Avvocato [redacted] che hanno chiesto il rigetto del ricorso principale,

accoglimento incidentale condizionato;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale, improcedibilità, in subordine rigetto del ricorso incidentale condizionato.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Società [redacted] di [redacted] & c. S.a.s. e [redacted] in proprio, hanno avanzato istanza di condono per IRPEF, ILOR ed IVA relativa agli anni 1996, 1997 e 1998, ai sensi dell'art 9 della L. n. 289 del 2002, istanza che è stata, dapprima, rigettata dall'Ufficio con atto comunicato ai contribuenti a mezzo raccomandata il 18.10.2003 e, successivamente, con provvedimento comunicato il 30.12.2003. Entrambi gli atti sono stati impugnati dai contribuenti, innanzi alla CTP di Torino, che ha accolto i ricorsi, e gli appelli dell'Ufficio sono stati rigettati dalla CTR del Piemonte, con sentenze n. 20/26/06 e n. 21/26/06, depositate entrambe il 6.7.2006.

Per la cassazione di tali sentenze, ha proposto separati ricorsi l'Agenzia delle Entrate. Gli intimati hanno resistito in entrambi i giudizi, pure proponendo ricorsi incidentali condizionati, ai quali l'Agenzia resiste con distinti controricorsi.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1). Va, preliminarmente, disposta ex art 335 cpc, la riunione dei ricorsi incidentali a quelli principali, nonché, la riunione ex dall'art. 274 cpc al ricorso iscritto al n. 30035 (cui è stato riunito il n. 34903) dell'anno 2006 di quello iscritto al n. 25317 (cui è stato riunito il n. 29875) dell'anno 2007, pendenti tra le stesse parti. E' appena il caso di rilevare che l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, in quanto

volto a garantire l'economia e il minor costo del giudizio, oltre alla certezza del diritto, risulta applicabile anche in sede di legittimità (cfr. Cass. SU n. 18125/2005), ove le impugnazioni siano proposte contro provvedimenti pronunciati fra le medesime parti, in relazione a ragioni di unitarietà sostanziale e processuale della controversia (Cass. n. 14607/2007; n. 16405/2008). Nella specie, tali ragioni sono, senz'altro, ravvisabili, venendo in rilievo, in entrambi i ricorsi, la sussistenza delle cause ostative al condono, di cui all'art 9, co. 14, della L. n. 289 del 2002.

2). Va, quindi, disattesa l'eccezione d'inammissibilità dei ricorsi principali, entrambi tempestivamente proposti, sollevata dai controricorrenti tenuto conto che l'esposizione dei fatti, in essi contenuta, dà piena contezza, contrariamente a quanto dedotto con l'eccezione in esame, del "thema decidendum" della controversia, ed investe, per intero, le sentenze impugnate.

3.) La Società ed il socio [redacted] hanno proposto, in entrambi i giudizi riuniti, ricorsi incidentali condizionati, del medesimo tenore, coi quali, deducendo violazione e falsa applicazione degli artt. 16 lett. f) del d Lgs. n. 29 del 1993, ora 16 D. Lgs. n. 165 del 2001, 112 cpc, 10, 36 e 53, 1° co, del D. Lgs. n. 546 del 1992, ai sensi dell'art. 360, n. 3 e 4 cpc, ed in relazione all'art. 62, 1° co, del D. Lgs. n. 546 del 1992, hanno lamentato che la CTR non ha pronunciato sull'eccezione, da loro proposta, d'inammissibilità degli appelli avversari perché non sottoscritti dal Direttore titolare dell'Ufficio, ma dal Capo area di

controllo "senza che risulti in atti alcuna delega da parte del Direttore stesso".

3.a) Ancorché proposti in via condizionata, i ricorsi incidentali vanno esaminati con priorità, in quanto prospettano una questione pregiudiziale di rito, rilevabile d'ufficio, che non è stata esaminata nel giudizio di merito, in nessuna delle sentenze impugnate (cfr. Cass. SU n. 23019/2007, in cui è chiarito che se le medesime questioni pregiudiziali processuali o preliminari di merito sono state, invece, esaminate, le stesse cessano di essere rilevabili d'ufficio e l'interesse al loro esame sorge, solo, in presenza della fondatezza del ricorso principale). Va, ancora, evidenziato che, essendo state proposte, coi ricorsi incidentali, questioni pregiudiziali di rito, idonee a definire la lite (in tesi, con l'inammissibilità dell'appello ed il passaggio in giudicato della sentenza di prime cure) non è, nella specie, pertinente il principio invocato dall'Agenzia (Cass. n. 13882/2010), secondo cui il ricorso incidentale condizionato della parte vittoriosa, relativo a questioni ritenute assorbite, è inammissibile, per difetto di soccombenza, dovendo le questioni stesse, in caso di accoglimento del ricorso principale, esser, invece, riproposte in sede di rinvio.

3.b) Nel merito, i motivi sono infondati. In base alla giurisprudenza di questa Corte (Cass. 27608/2005, anche n. 3058/2008), alla quale si intende dare continuità, la sanzione dell'inammissibilità del ricorso, di cui all'art. 53, co 1, del

D.Lgs. n. 546 del 1992, è comminata, tra l'altro, in caso di mancata sottoscrizione "a norma dell'art. 18, comma 3", disposizione che disciplina, però, i requisiti del ricorso introduttivo, che, per definizione, è quello del contribuente. La capacità di stare in giudizio dell'Amministrazione finanziaria va, invece, ricondotta all'art. 11, 2° co, stesso decreto, in base al quale l'Ufficio "sta in giudizio direttamente o mediante l'ufficio del contenzioso della direzione regionale o compartimentale ad esso sovraordinata", senza che venga in rilievo il riferimento nominativo alla persona del sottoscrittore nei sensi auspicati dai ricorrenti incidentali: valgono, al riguardo, le disposizioni sulla delega all'interno degli uffici, sempreché non si contesti, in concreto, la regolarità dell'esercizio delle funzioni vicarie. E, nella specie, siffatta, concreta, contestazione non risulta neppure prospettata, in seno ai ricorsi incidentali, essendo stato piuttosto sottolineato, come si desume dallo stesso tenore del quesito di diritto, sopra riportato nella sua parte saliente, il mancato deposito della delega da parte del Direttore in favore del soggetto sottoscrittore. Ne consegue che la sottoscrizione dell'organo delegato, che, secondo le stesse allegazioni dei ricorrenti incidentali, ha, appunto, firmato, in sua vece ("per" il Direttore stesso), risulta perfettamente regolare.

4.) Con il primo motivo di ricorso avverso la sentenza n. 20/26/06 ed il terzo avverso la sentenza 21/26/06, l'Agenzia

delle Entrate, deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 9, co 14, lett. a), della L n. 289 del 2002, in relazione all'art. 360, 1° co, n. 3 cpc, afferma che la CTR ha errato nell'affermare che la consegna al contribuente del processo verbale di constatazione da parte della Guardia di Finanza non costituisce causa ostativa per l'accesso alla procedura di definizione automatica, e nel ritenere, a tal fine, necessaria la notifica ai sensi degli artt. 137 e segg. cpc.

4.a) I motivi sono fondati. Nell'esegesi dell'art. 3 del DL n. 564/1994, come modificato dall'art. 1 del DL n. 345/1995, in tema di accertamento con adesione, questa Corte (Cass. n. 24913/2005) ha affermato che la fattispecie impeditiva alla definizione può realizzarsi anche attraverso la mera consegna del processo verbale di constatazione all'interessato a ciò non ostando il riferimento alla "notificazione del processo verbale" contenuto nella norma, e ciò in quanto l'attestazione dell'avvenuta consegna, costituendo prova ufficiale di tale adempimento, è idonea a soddisfare le esigenze di certezza sottese alla forma speciale prescritta affinché il contenuto dell'atto sia portato a conoscenza dell'interessato, non valendo, in contrario, il riferimento alle modalità previste per l'atto di accertamento, per il quale non sono prescritte forme di comunicazione preliminari o alternative alla notifica. Tale principio, che appieno si condivide, si attaglia al caso di specie, dato che, contrariamente a quanto opinato dai controricorrenti, il

citato 3 del DL n. 564/1994, nel testo risultante dalla modifica di cui all'art. 1 del DL n. 345/1995, ha in "parte qua" analogo tenore letterale rispetto all'art. 9, co 14 lett. a) della L n. 289 del 2002, prima parte, qui in rilievo, e considerato che tale disposizione, al pari della prima, preclude l'accesso ad opzioni favorevoli per il contribuente, sicchè identica si presenta la "ratio".

4.b) Le sentenze impugnate, che non si sono attenute al suddetto principio, vanno, quindi, cassate, e non essendo contestato che copia integrale del processo verbale, contenente la contestazione di violazioni per gli anni d'imposta 1996, 1997 e 1998, sia stato consegnato "brevi manu", la causa ostativa per l'accesso alla definizione automatica per le corrispondenti annualità deve ritenersi perfezionata.

5.) La suddetta conclusione comporta l'assorbimento degli altri motivi dei ricorsi principali nonché dell'eccezione di giudicato, sollevata dai controricorrenti con riferimento alla mancata impugnazione, da parte dell'Agenzia, nel primo dei giudizi riuniti, della statuizione con cui la CTR ha sostenuto che non potevano considerarsi ostativi all'accesso alla definizione automatica, neppure, gli avvisi di accertamento relativi agli anni 1996 e 1997, in quanto, per i vizi che la inficiavano, la relativa notifica doveva considerarsi inesistente. Tale accertamento non comporta, infatti, la conferma delle sentenze d'appello, dato che l'accesso alla definizione automatica ex art 9 della L n. 289 del

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

2002 resta, comunque, precluso dalla sussistenza della (diversa) causa ostativa, trattata, sopra, al punto 4).

6.) Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, le cause vanno, in conclusione, decise nel merito, col rigetto del ricorso dei contribuenti.

7.) La Corte ritiene di dover compensare tra le parti le spese del giudizio di merito e di dover porre a carico dei controricorrenti-ricorrenti incidentali ed in favore dell'Agenzia delle Entrate, le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in € 18.000,00, oltre a spese prenotate a debito.

P.Q.M.

La Corte, riunisce ai ricorsi n. 30035 e 34903 del 2006 quelli n. 25037 e 29875 del 2007 accoglie i ricorsi principali, rigetta quelli incidentali, cassa le sentenze impugnate e, decidendo nel merito, rigetta i ricorsi dei contribuenti. Compensa le spese del giudizio di merito e condanna i contribuenti al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in € 18.000,00, oltre a spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 16 marzo 2011.

Il Consigliere estensore — Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 20 MAG 2011

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona