CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 6-7-2011 N° 14925

Contenzioso tributario – appello – questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado – esame in appello – condizioni – specifica riproposizione - necessità

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

14925 Oggetto 11

TRIBUTI

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 14068/2006

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 14925

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente - Ud. 12/01/2011

Dott. SALVATORE BOGNANNI - Consigliere - PU

Dott. MARIAIDA PERSICO - Consigliere -

Dott. VINCENZO DIDOMENICO - Consigliere -

Dott. ETTORE FERRARA - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 14068-2006 proposto da:

MINISTERO DELL' ECONOMIA E FINANZE in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

2011

115

- ricorrenti -

contro

[redacted] SRL, ([redacted]), in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA CLAUDIO

[redacted] presso lo studio dell'avvocato [redacted] GIOVANNI, rappresentato e difeso dall'avvocato [redacted] giusta delega a margine;

[redacted] in qualità di erede di [redacted] elettivamente domiciliato in ROMA VIA [redacted] presso lo studio dell'avvocato [redacted] GIOVANNI, rappresentato e difeso dall'avvocato [redacted] LUCIO MODESTO MARIA, giusta delega a margine;

- controricorrenti -

avverso la sentenza n. 158/2005 della COMM.TRIB.REG. di [redacted] depositata il 20/01/2006;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 12/01/2011 dal Consigliere Dott. ETTORE FERRARA;

udito per il ricorrente l'Avvocato DETTORI, che ha chiesto l'accoglimento;

udito per i resistenti l'Avvocato [redacted] LUCIO per "[redacted]" e "[redacted]", che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per il rigetto, in subordine accoglimento del ricorso per quanto di ragione.

Svolgimento del processo

A seguito di revoca dei benefici fiscali ex art. 7 Legge n. 904/1977, invocati in sede di registrazione di atto di trasferimento in data 11.12.1979, , veniva recuperata l' imposta di registro dovuta dalla [redacted] s.r.l. con la notifica a [redacted] Giuseppe, amministratore della società, di avviso di ingiunzione, che veniva impugnato dalla [redacted] con giudizio da ultimo portato alla cognizione della Commissione Centrale.

In pendenza del contenzioso di cui sopra la contribuente chiedeva di definire la vertenza con il condono concesso con Legge n. 413/1991.

Nelle more, però, l'Ufficio in data 29.4.1994 iscriveva l'imposta a ruolo, con soprattasse e interessi, intestando la relativa iscrizione a "[redacted] in proprio e rappresentante [redacted]", e in conseguenza di ciò il Concessionario della riscossione notificava in data 13.11.1994 la cartella di pagamento n. 4836440 intestata a "[redacted] 190333".

Avverso detto atto proponeva ricorso il [redacted] eccependo la nullità della cartella per carenza di legittimazione passiva di esso ricorrente, nonché l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo poiché, avendo la controversia formato oggetto di definizione ex legge n. 413/1991, l'ufficio avrebbe dovuto disporre la riliquidazione dell'imposta ex art. 53 comma 5 della citata legge.

Il giudice adito accoglieva il ricorso riconoscendo il difetto di legittimazione passiva del ricorrente.

L'Ufficio appellava la decisione lamentando l'omessa chiamata in causa del Concessionario e la intervenuta sanatoria della nullità della notifica dell'ingiunzione alla società, ex art. 156 c.p.c. in conseguenza della proposizione del ricorso da parte del Farina in proprio e quale legale rappresentante della società, chiedendo quindi rigettarsi l'impugnazione dei contribuenti, essendo la società decaduta dalla definizione automatica ex L. n. 413/1991 per mancato versamento dell'imposta liquidata a quel titolo.

Al gravame resisteva il solo [redacted] erede di [redacted] nel frattempo deceduto, il quale insisteva nel ribadire che la cartella era stata notificata al suo dante causa in proprio, onde il difetto di legittimazione passiva del destinatario, e la C.T.R. della Campania con sentenza n. 158/3/05, notificata il 27.2.2006, rigettava l'appello

Per la cassazione della sentenza di secondo grado proponevano quindi ricorso il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, nei confronti del [redacted] e della società [redacted] articolando tre motivi, all'accoglimento dei quali resistevano con distinti controricorsi la [redacted] s.r.l. (già [redacted] s.r.l.) e [redacted] nella già dedotta qualità di erede di [redacted]

Il ricorso, discusso all'udienza pubblica del 12 gennaio 2011, veniva poi deciso, a seguito di riconvocazione del Collegio, nella camera di consiglio del 26 maggio 2011.

Motivi della decisione

1 – Rileva questa Suprema Corte doversi preliminarmente dichiarare d'ufficio l'inammissibilità del ricorso del Ministero in quanto privo della necessaria legittimazione ad impugnare la sentenza di secondo grado perché soggetto rimasto estraneo al giudizio di appello.

Ed infatti nel caso di specie al giudizio di appello risulta aver partecipato unicamente l'Ufficio periferico di Caserta dell'Agenzia delle Entrate (successore a titolo particolare del Ministero) e il contraddittorio è stato accettato dai contribuenti senza sollevare alcuna eccezione sulla mancata partecipazione del dante causa, che così risulta, come costantemente ha rilevato la giurisprudenza di questa Corte (ex plurimis. v. Cass. 23.4.2010, n. 9794) estromesso implicitamente dal giudizio. Da tali premesse inevitabilmente discende l'esclusione della legittimazione del Ministero a proporre il ricorso per cassazione, spettando la relativa legittimazione processuale alla sola Agenzia.

Non risultando la questione definitivamente ed univocamente ancora chiarita negli esposti termini, al momento del ricorso, ricorrono giusti motivi per la compensazione delle spese del giudizio di legittimità tra Ministero e le parti intimate costituitesi.

2 – Passando quindi all'esame del ricorso dell'Agenzia, esso nei confronti del [redacted] risulta del tutto inammissibile. La sentenza impugnata, invero, ha escluso la legittimazione passiva del [redacted] Giuseppe, e poi quella dell'erede resistente, negando che relativamente all'obbligazione di cui trattasi, sicuramente maturata a carico della soc. [redacted] potesse rinvenirsi nell'ordinamento un titolo autonomo di responsabilità a carico dell'Amministratore della società, sia pure per effetto di una eventuale solidarietà, e rilevando altresì come, in ogni caso, il decesso del suddetto intimato avesse determinato la non trasmettibilità delle sanzioni all'erede

intervenuto nel giudizio in sua sostituzione, " per effetto del sopravvenuto art. 8 del D. Lgs. N. 472/1997".

Tali argomentazioni, che hanno indotto la C.T.R. a confermare l'annullamento della cartella esattoriale notificata all'Amministratore della società, non risultano censurate dalla ricorrente con i motivi articolati, come meglio più innanzi risulterà dall'analitica esposizione degli stessi, onde l'inevitabile conseguenza sul piano processuale, già innanzi anticipata.

3 – Per quel che riguarda invece il ricorso nei confronti della società, con il primo motivo la ricorrente deduce violazione degli artt. 100 e 102 c.p.c. nonché dell'art. 10 D. Lgs. N. 546/1992 in tema di litisconsorzio necessario e difetto di motivazione della sentenza sulla relativa questione, con riferimento alla mancata integrazione del contraddittorio nei confronti del Concessionario del servizio di riscossione.

Il motivo è sotto entrambi i profili infondato. Ed invero la doglianza ha ad oggetto una questione di diritto, risolta dal giudicante sulla base di ampia motivazione in ordine ai presupposti di fatto, tali da far ritenere l'errore nella cartella attribuibile all'Ufficio. E pertanto il vizio motivazionale risulta per un vero inammissibile e per altro verso insussistente.

Quanto alla pretesa violazione di legge, avendo la controversia ad oggetto una cartella esattoriale emessa con una erronea indicazione del destinatario, indotta dall'altrettanto erronea indicazione presente nell'iscrizione a ruolo, deve escludersi la sussistenza dei presupposti del litisconsorzio necessario tra ente impositore e concessionario per la riscossione, onde anche l'insussistenza del vizio in esame. In tal senso costante è infatti la giurisprudenza di questa Corte, che al riguardo ha anche di recente avuto modo di ribadire che: "Nel processo tributario, il fatto che il contribuente venga a conoscenza del ruolo, formato dall'ente locale, soltanto tramite la notificazione dello stesso ad opera del concessionario della riscossione, non determina, ai sensi dell'art. 14, primo comma, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, una situazione di litisconsorzio necessario, né sostanziale né processuale, tra l'ente impositore ed il concessionario stesso, atteso che quest' ultimo (a parte l'esercizio dei poteri propri, volti alla riscossione delle imposte iscritte nel ruolo), nell'operazione di portare a conoscenza del contribuente il ruolo, dispiega una mera funzione di notifica, ovverosia di trasmissione al destinatario del titolo esecutivo così come (salva l'ipotesi di errore materiale) formato dall'ente e, pertanto, non è passivamente legittimato a rispondere di vizi propri del ruolo, come trasfuso nella cartella" (v. Cass. sent. 16.1.2009 n.933).

4 - Con il secondo motivo denuncia invece l'Agenzia il vizio di violazione e falsa applicazione di legge, con riferimento all'art. 156 c.p.c. con ciò assumendo che l'eventuale vizio conseguente all'errata intitolazione della cartella, e prima ancora dell'iscrizione a ruolo, fosse da ritenersi sanato per raggiungimento dello scopo, dovendosi in proposito contestare quanto affermato dal giudice di merito circa la non applicabilità agli atti amministrativi della norma processuale innanzi richiamata.

In ordine alla questione così posta, effettivamente risolta dal giudicante affermandosi che "la norma si riferisce alle nullità per inosservanza di forme di atti propri del processo civile (cfr. Cass. 12118/92), non di quelli estranei, di natura diversa ed appartenenti ad atti endoprocedimentali amministrativo-tributari", la società intimata a sua volta si difende assumendo che, non vertendosi "in ipotesi di inosservanza di forme "processuali", bensì di vizi sostanziali dell'atto, esattamente il Giudice Regionale ha dichiarato inapplicabile la "pretesa sanatoria ex art. 156 c.p.c.", trattandosi di "inesistenza dell'atto amministrativo e non di nullità" per vizi processuali".

La doglianza è fondata.

Le risultanze processuali sono tali da consentire di affermare con assoluta convinzione che l'iscrizione a ruolo prima, e la cartella esattoriale poi, contenevano inequivocabilmente errori nell'intestazione per quanto relativo al riferimento alla società [redacted], ma tali errori puramente materiali risultarono ininfluenti sull'efficacia degli atti innanzi menzionati, essendo questi correttamente pervenuti al [redacted] Giuseppe che, nella sua qualità ben conosceva a chi effettivamente fosse indirizzata la pretesa tributaria.

Gli atti in questione, dunque, raggiunsero pienamente il loro scopo giacchè "intercettarono" la persona alla quale erano effettivamente rivolti (la società), attraverso il suo legale rappresentante che, per le ragioni esposte, non potè giustificatamente nutrire dubbio alcuno sul loro contenuto, della qual cosa del resto vi è conferma in concreto nell'aver il [redacted] immediatamente impugnato l'iscrizione a ruolo e la cartella sia in proprio che nella qualità di rappresentante della società, come espressamente precisato in sentenza dal giudice del gravame (v. pag. 3: ".....che per evidente cautela ha impugnato la cartella qualificandosi anche legale rappresentante della Faredil s.r.l."). Onde la conclusione che i rilevati errori di intestazione poterono al più integrare causa di nullità degli atti, ma non certo di

inesistenza nei confronti della società come preteso dall'odierna intimata, risultando conseguentemente sanati per raggiungimento dello scopo.

Ricostruita negli esposti termini la vicenda in esame, inequivocabile è il vizio della sentenza denunciato dall'Agenzia, non potendosi certamente condividere quanto dal giudice di merito affermato in ordine alla non applicabilità dell'art. 156 c.p.c. agli atti amministrativi.

A tal proposito oramai ampiamente consolidata è la giurisprudenza di questa Corte nel senso che la citata norma, per quanto relativo alla sanabilità degli atti nulli per raggiungimento dello scopo, è espressione di un principio generale del nostro ordinamento, applicabile pertanto sia agli atti di natura processuale che a quelli amministrativi, così come ribadito da ultimo con sentenza 2.7.2009, n. 15554, secondo la quale appunto: "In tema di sanatoria per raggiungimento dello scopo di atti invalidi, il principio generale enunciato espressamente per gli atti processuali dall'art. 156, terzo comma, cod. proc. civ., è applicabile per analogia a tutti gli atti amministrativi, dunque anche agli atti di imposizione tributaria e l'invalidità sanabile si estende anche ai vizi attinenti all'atto in senso stretto" (cfr. Cass. 10.3.2008, n. 6347; e prima ancora SS.UU. 5.10.2004, n. 19854).

Non essendosi pertanto il giudice di merito adeguato al condivisibile principio di diritto appena richiamato, senza in alcun modo argomentare le ragioni del suo diverso orientamento, ne discende la necessità dell'accoglimento del motivo di ricorso in esame.

5 – Con il terzo motivo deduce ancora la ricorrente la violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 115, 116 e 346 c.p.c degli artt. 7 e 56 D. Lgs. N. 546/1992, dell'art. 53 L. n. 413/1991 e dell'art. 2697 c.c. nonché insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia, in particolare sotto il profilo del vizio di ultrapetizione nel quale sarebbe incorso il giudice del gravame per aver ritenuto la sussistenza di plurime ragioni di illegittimità della cartella, che i contribuenti non avevano mai dedotto o comunque non riproposti in sede di appello; e ciò per aver affermato che la liquidazione delle imposte conseguente all'istanza di condono avrebbe comportato l'automatica caducazione della cartella, determinando la necessità di una nuova iscrizione a ruolo; che non era dato conoscere se la Faredil avesse pagato o meno le somme liquidate ex L. n. 413/1991; che l'Ufficio non aveva fornito indicazioni circa lo stato del giudizio pendente dinanzi alla Commissione tributaria Centrale in ordine ai benefici ex art. 7 L. n. 904/1977).

A questo riguardo la contribuente replica invocando un giudicato che si sarebbe formato sulla statuizione del giudice di primo grado, secondo la quale a seguito della domanda di condono prodotta dalla [redacted] s.r.l. il relativo "avviso di liquidazione notificato il 24.5.1996 avrebbe dovuto annullare automaticamente tale cartella".

Anche la doglianza in esame è da ritenersi fondata, diversamente dall'eccezione formulata in proposito dalla controricorrente. Ed invero il dedotto giudicato sfavorevole all'Agenzia non può riconoscersi posto che l'attenta lettura della sentenza di primo grado, consentita nel caso di specie al giudice di legittimità per la natura della questione proposta, induce a ritenere l'espressione di cui trattasi, così come inserita in forma puramente incidentale e estremamente sintetica, in un contesto rivolto ad affermare esclusivamente la carenza di legittimazione passiva del [redacted] in proprio, priva di autonomo rilievo in quanto non rivelatrice di una effettiva volontà del giudice di pronunciarsi espressamente in quei sensi. Volontà viceversa univocamente orientata in ben altra direzione, come reso esplicito più innanzi con l'affermazione conclusiva secondo la quale: "Pertanto il ricorso va accolto e l'atto impugnato va annullato per difetto di legittimazione passiva del sig. [redacted] Giuseppe perché chiamato in causa in proprio e non nella sua qualità di rappresentante legale della srl [redacted]...". E ciò ancor più è a dirsi se si considera che quel giudice escluse del tutto la riferibilità della cartella alla società, così che le ulteriori considerazioni svolte nella motivazione della sua sentenza non potevano che riferirsi solo ed esclusivamente al ricorso proposto dal Farina in proprio, giammai potendo pertanto riverberare i loro effetti sul distinto rapporto processuale instauratosi tra la società e l'Ufficio.

Viceversa la sentenza impugnata effettivamente risulta viziata da ultrapetizione in quanto fondata nei confronti della società, oltre che sull'inapplicabilità alla fattispecie dell'art. 156 c.p.c. (questione esaminata al punto 4 che precede) su una serie di altre questioni quanto meno non più riproposte in sede di appello dalla [redacted] non fosse altro che perché la società risulta essere rimasta addirittura contumace in quella sede, per essersi costituito nel giudizio di secondo grado il solo [redacted] Elio quale erede di [redacted] Giuseppe. E non v'è dubbio che, deciso in primo grado il suo ricorso in senso ad essa favorevole, per esser stata la [redacted] ritenuta estranea all'iscrizione a ruolo e alla cartella esattoriale impugnata, con conseguente assorbimento di ogni altra questione, a seguito dell'appello dell'Ufficio proposto anche nei suoi confronti, la società aveva l'onere ex art. 56 D. Lgs. N. 546/1992 di costituirsi e di riproporre, in quanto non accolte dalla C.T.P. le eventuali diverse

questioni ed eccezioni formulate nel giudizio di primo grado, soprattutto con riferimento agli effetti dell'istanza di condono (In tal senso v. per tutte Cass. 12.8.2004 n. 15641 secondo la quale: "In tema di processo tributario, se è vero che la parte totalmente vittoriosa in primo grado non è tenuta a proporre appello incidentale avverso la sentenza impugnata dalla controparte, relativamente alle eccezioni disattese o rimaste assorbite (essendo sul punto carente di interesse), è altrettanto vero, tuttavia, che essa ha l'onere di riproporle, in base alla disposizione normativa di cui all'art.56 D.Lgs. 546/1992, la quale riproduce la norma dell'art.346 cod. proc. civ. dettata per il processo ordinario. Pertanto, l'omessa riproposizione in appello di tali eccezioni preclude il ricorso per cassazione avverso detta sentenza, che legittimamente non le ha prese in esame.").

Non avendo la società ottemperato a tale onere, quelle questioni dovevano ritenersi non riproposte, con conseguente impossibilità per il giudice di appello di pronunciarsi al riguardo.

6 . L'accoglimento del secondo e del terzo motivo di ricorso, con la conseguente insussistenza di ulteriori questioni in ordine al rapporto tra società e Agenzia da ritenersi ancora pendenti, impone la cassazione della sentenza impugnata e la decisione della controversia direttamente nel merito ex art. 384 c.p.c. con il rigetto del ricorso introduttivo della società.

La non estraneità del [redacted] alla situazione di generale confusione nella quale si è svolta la controversia, e che ha contribuito all'equivoco nel quale è incorsa l'Agenzia nel proporre ricorso anche nei suoi confronti, consente la compensazione delle spese del giudizio di legittimità tra la ricorrente e il predetto, mentre la società intimata, per il principio della soccombenza, va senz'altro condannata al rimborso in favore dell'Agenzia medesima delle spese dell'intero giudizio, liquidate come in dispositivo.

P. Q. M.

La Corte dichiara inammissibili il ricorso del Ministero dell'Economia e delle Finanze nei confronti di entrambi gli intimati, e quello dell'Agenzia dell'Entrate nei confronti di [redacted] Elio. Accoglie il ricorso dell'Agenzia nei confronti della [redacted] s.r.l. (ora [redacted] del [redacted] s.r.l.), cassa nei confronti della società la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della [redacted] s.r.l.

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26.4.1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Dichiara compensate tra l'Agenzia e il [redacted] le spese del giudizio di legittimità, e condanna la società intimata al rimborso in favore dell'Agenzia delle spese dell'intero processo, liquidandole in complessivi €. 1.500,00 per ciascuno dei due gradi del giudizio di merito, e per la fase di legittimità in complessivi €. 4.000,00 In tutti i casi oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 26 maggio 2011.

Il Consigliere est.

Ettore Fenoro

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL ..... - 6 LUG 2011
- 6 LUG 2011
Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona