Sentenza del 04/04/2018 n. 8295 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI RILEVANTI E RAGIONI DELLA DECISIONE

p. 1. L'Agenzia delle Entrate propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 28/05/11 del 4 aprile 2011, con la quale la Commissione Tributaria Regionale del Veneto ha dichiarato inammissibile l'appello da essa proposto avverso la sentenza con la quale la Commissione Tributaria Provinciale di Padova aveva ritenuto illegittima, per difetto di motivazione, la cartella di pagamento notificata dall'agente per la riscossione Gest Line spa (poi Equitalia Polis spa) a S.C.. Ciò con riguardo ad Irpef 1983 e 1984, già fatta oggetto di avvisi di accertamento divenuti definitivi a seguito delle sentenze di questa corte di cassazione nn. 16729/05 e 19015/05.

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, ha ritenuto che l'Agenzia delle Entrate non fosse legittimata a proporre appello in relazione a vizi formali della cartella; ascrivibili in via esclusiva, come dalla stessa agenzia delle entrate riconosciuto, all'operato dell'agente per la riscossione.

Resiste con controricorso la S., mentre nessuna attività difensiva è stata posta in essere da Equitalia Polis spa.

p. 2.1 Con il primo ed il secondo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza per violazione degli artt. 100, 112-115 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 10. Per avere la commissione tributaria regionale erroneamente escluso la sua legittimazione ad impugnare, nonostante che oggetto del giudizio non fosse soltanto la motivazione della cartella, ma anche aspetti sostanziali per i quali essa agenzia delle entrate aveva titolarità ed interesse (mancata indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo; carenza di titolo per inesistenza, ovvero inopponibilità, delle citate sentenze di legittimità che avevano definitivamente confermato gli avvisi di accertamento; erroneo calcolo di interessi e sanzioni). Tanto più che l'eccezione di carenza di legittimazione passiva dell'ente impositore era sì stata da essa affermata in giudizio, ma solo con riguardo ad un aspetto - appunto i vizi formali della cartella - che non esauriva il contenzioso (da quì la violazione altresì del principio di correlazione tra il chiesto ed il pronunciato).

Con il terzo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione, altresì, dell'art. 1188 c.c., D.P.R. n. 43 del 1988, art. 40 e D.Lgs. n. 112 del 1999, art. 39. Per avere la commissione tributaria regionale escluso la sua legittimazione ad impugnare, nonostante che la contribuente avesse

congiuntamente proposto opposizione alla cartella nei confronti, oltre che del riscossore, anche dello stesso ente impositore. E che, inoltre, la legittimazione dell'agente per la riscossione (mero incaricato di ricevere il pagamento) in ordine ai vizi della cartella, non escludesse la concorrente legittimazione dell'agenzia delle entrate, in caso di deduzione in giudizio di vizi concernenti gli elementi sostanziali della pretesa impositiva; in ordine ai quali, l'agenzia manteneva evidente interesse ad agire.

p. 2.2 I tre motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle questioni giuridiche dedotte - sono fondati.

Va premesso che - a seguito di Cass. SSUU 16412/07 - è andato consolidandosi l'indirizzo interpretativo di legittimità secondo il quale il contribuente che impugni una cartella esattoriale emessa dal concessionario della riscossione per motivi che attengono alla mancata notificazione, ovvero anche alla invalidità degli atti impositivi presupposti, può agire indifferentemente nei confronti tanto dell'ente impositore quanto del concessionario; senza che sia tra i due soggetti configurabile alcun litisconsorzio necessario. Resta peraltro fermo, in presenza di contestazioni involgenti il merito della pretesa impositiva, l'onere per l'agente della riscossione di chiamare in giudizio l'ente impositore, D.Lgs. n. 112 del 1999, ex art. 39; così da andare indenne dalle eventuali conseguenze negative della lite.

In applicazione di tale orientamento, si è tra il resto affermato che (Cass. ord.10528/17) "in tema di contenzioso tributario, il contribuente, qualora impugni una cartella esattoriale emessa dall'agente della riscossione deducendo la mancata notifica dei prodromici atti impositivi, può agire indifferentemente nei confronti dell'ente impositore o dell'agente della riscossione, senza che sia configurabile alcun litisconsorzio necessario, costituendo l'omessa notifica dell'atto presupposto vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto successivo ed essendo rimessa all'agente della riscossione la facoltà di chiamare in giudizio l'ente impositore"; e, inoltre, che (Cass. 9762/14): "in tema di disciplina della riscossione delle imposte mediante iscrizione nei ruoli, nell'ipotesi di giudizio relativo a vizi dell'atto afferenti il procedimento di notifica della cartella, non sussiste litisconsorzio necessario tra l'Amministrazione Finanziaria ed il Concessionario alla riscossione, nè dal lato passivo, spettando la relativa legittimazione all'ente titolare del credito tributario con onere del concessionario, ove destinatario dell'impugnazione, di chiamare in giudizio il primo se non voglia rispondere delle conseguenze della lite, nè da quello attivo, dovendosi, peraltro, riconoscere ad entrambi il diritto all'impugnazione nei diversi gradi del processo tributario (Così statuendo, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, rilevando, peraltro, che, nella specie, i vizi accertati nella decisione di primo grado in relazione alla pretesa tributaria riguardavano sia il suo fondamento iscrizione a ruolo - sia il procedimento notificatorio della cartella, sicchè erroneamente era stata esclusa la legittimazione dell'Amministrazione Finanziaria alla sua impugnazione)".

Si è poi stabilito, in fattispecie sovrapponibile alla presente, che (Cass.8613/11): "(...) L'eccezione di "carenza di legittimazione processuale" dell'Agenzia - dedotta dal contribuente sub specie di "violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 10", per essere "l'impugnazione" fondata "sull'asserita insussistenza di vizi della cartella di pagamento" che è "atto emesso dal concessionario della riscossione" - è infondata: (a) perchè (non essendo stato neppure allegato un intervento

spontaneo ed autonomo dell'ufficio periferico della stessa in un giudizio inter alios) la certa partecipazione alla controversia nei gradi di merito di detto ufficio (che ha addirittura proposto l'appello respinto dalla Commissione Tributaria Regionale), tenuto conto della natura impugnatoria propria del processo tributario, deve attribuirsi unicamente alla vocatio in ius dello stesso operata da esso contribuente il quale lo ha così reso partecipe del processo, e (b) perchè l'Agenzia detta, come specificato dalle sezioni unite nella sentenza 25 luglio 2007 n. 16412 (che richiama l'"enunciazione di principi" contenuti, "sia pur in una diversa fattispecie", in "Cass. n. 11746 del 2004"), è comunque il "titolare del diritto di credito oggetto di contestazione nel giudizio", essendo il concessionario della riscossione "un (mero) destinatario del pagamento..., o, più precisamente, con riferimento allo schema dell'art. 1188 c.c., comma 1, il soggetto (incaricato dal creditore ed autorizzato dalla legge a ricevere il pagamento (v. Cass. n. 21222 del 2006)".

p. 2.3 Ora, nel caso di specie, l'opposizione iniziale era stata dalla contribuente proposta nei confronti, appunto, non soltanto dell'agente per la riscossione, ma anche dell'Agenzia delle Entrate. Tale duplice evocazione in giudizio avrebbe determinato di per sè - ab origine - una situazione di litisconsorzio processuale per opzione della contribuente medesima. Questa scelta, tuttavia, non era priva di una radice di natura sostanziale, dal momento che l'opposizione in questione era stata proposta sia per vizi intrinseci della cartella esattoriale (difetto di sottoscrizione; difetto di indicazione del responsabile del procedimento di riscossione; difetto di motivazione), sia per l'asserita insussistenza della pretesa impositiva in quanto tale (inesistenza del titolo di iscrizione a ruolo, stante l'inopponibilità delle citate sentenze con le quali la S.C. aveva cassato le pronunce della CTR, decidendo le cause nel merito mediante rigetto dei ricorsi introduttivi della S., non costituitasi nella fase di legittimità).

In tale contesto, non poteva disconoscersi all'agenzia delle entrate la legittimazione ad impugnare; così da ottenere la riforma di una sentenza che sarebbe stata altrimenti anche ad essa opponibile, e che avrebbe travolto in toto, precludendone la realizzazione mediante nuova iscrizione a ruolo, la pretesa creditoria.

Non varrebbe obiettare - con la commissione tributaria regionale - che la carenza di legittimazione attiva dell'agenzia delle entrate discenderebbe, nella specie, da quanto sostenuto dallo stesso ente impositore in ordine alla propria estraneità ai vizi della cartella, in quanto dichiaratamente rientranti nella sfera di operatività dell'agente per la riscossione.

Va infatti considerato che l'affermazione così resa dall'agenzia delle entrate nel corso del giudizio di merito concerneva, appunto, i soli vizi dell'attività di riscossione; non anche quelli involgenti i connotati sostanziali della pretesa, così come anch'essi contestati dalla contribuente e fatti oggetto del gravame.

Ne segue, in definitiva, l'accoglimento del ricorso, con la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Veneto, in diversa composizione; quest'ultima, ormai acclarata la legittimazione ad impugnare dell'Agenzia delle Entrate, valuterà nel merito l'appello proposto, erroneamente dichiarato inammissibile.

Il giudice di rinvio provvederà anche sulle spese del presente procedimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso;

cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale del Veneto in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, il 8 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza