Sentenza del 19/12/2019 n. 33898 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A.C., esercente la professione di tassista a Sesto San Giovanni (MI), riceveva dall'Agenzia delle Entrate l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) del 25.2.2015, relativo a maggiori IRPEF, IRAP ed accessori, in relazione all'anno d'imposta 2010, ritenendo l'Ufficio finanziario aver conseguito un reddito di Euro 58.656,00, in luogo di quello dichiarato in Euro 18.161,00.

Il contribuente impugnava l'avviso di accertamento innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano lamentando, tra l'altro, il vizio di delega del firmatario dell'atto, la mancata istaurazione del contraddittorio en-doprocedimentale e l'infondatezza nel merito dell'accertamento contestato. La CTP accoglieva solo parzialmente il ricorso, riducendo l'importo del reddito accertato da Euro 58.656,00 ad Euro 51.324,00, in considerazione (soltanto) della matura età del contribuente, che ne giustificava lo svolgimento di una attività professionale ridotta.

A.C. proponeva impugnazione avverso la decisione assunta dalla CTP innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, riproponendo le proprie contestazioni. La CTR riteneva l'avviso fondato nel merito, dato che il maggior reddito conseguito può ben essere accertato in considerazione della grave incongruenza tra il reddito dichiarato e quello risultante mediante applicazione degli studi di settore. Reputava inoltre infondate le contestazioni proposte in ordine alla mancata dimostrazione della titolarità del potere di firma da parte del dipendente dell'Agenzia che aveva sottoscritto l'accertamento e riteneva che l'Agenzia avesse correttamente proceduto all'accertamento sul fondamento dello studio di settore "senza alcuna necessità di contraddittorio" (sent. CTR, p. 4).

A.C. ha introdotto ricorso per cassazione avverso la decisione adottata dalla Commissione. Tributaria Regionale di Milano, affidandosi a tre, articolati, motivi di ricorso. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione

1.1. - Il contribuente, mediante il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, contesta la violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, commi 1 e 3, per non avere la CTR impugnata ritenuto la illegittimità dell'avviso di accertamento per difetto di delega del dipendente firmatario.

1.2. - Con il suo, articolato, secondo motivo di impugnazione, il ricorrente censura ai sensi dell'art. 360, comma 1, nn. 3, 4 e 5, c.p.c., la decisione adottata dalla CTR per essere incorsa nella violazione di legge a causa della non ricorrenza dei presupposti di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) (elementi gravi, precisi e concordanti) (ric., p. 14), nonchè nella nullità della sentenza, a causa dell'omessa pronuncia su specifiche questioni, in violazione dell'art. 112 c.p.c., con particolare riferimento alle contestate nullità: dell'avviso di accertamento a causa dell'insussistenza di indizi gravi precisi e concordanti su cui lo stesso possa ritenersi fondato; ancora dell'avviso di accertamento, "per totale carenza di motivazione", anche in conseguenza della mancata attivazione del contraddittorio endoprocedimentale (ric., p. 15 ss.), richiesta dal diritto nazionale come da quello unionale. La nullità dell'accertamento, e comunque il vizio di motivazione della decisione impugnata, dipendevano pure dalla sua "infondatezza anche nel merito".

1.3. - Mediante il suo terzo motivo di impugnazione, anch'esso articolato in più contestazioni, il ricorrente critica nuovamente la nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in conseguenza della violazione dell'art. 132 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, per essere la CTR incorsa nel vizio della "motivazione perplessa ed incomprensibile" nonchè "apodittica ed apparente", in ordine alla verifica della "piena legittimazione del funzionario delegato alla firma dell'avviso di accertamento", ed alli "infondatezza dell'avviso di accertamento anche nel merito".

2.1. - Con il suo primo motivo di impugnazione il ricorrente contesta la decisione assunta dalla impugnata CTR che ritiene essere incorsa nella violazione di legge per non aver ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento a causa del difetto del potere rappresentativo in capo al funzionario che ha sottoscritto l'atto. La contestazione è riprodotta, censurandosi il vizio di nullità della sentenza, anche nella prima parte del terzo motivo di ricorso. Evidenzia il contribuente che l'atto risulta sottoscritto da M.S., capo team controlli, in cui favore una delega di firma era stata effettivamente adottata, dal Direttore Provinciale II di Milano, con atto dispositivo n. 7 del 17.1.2012, prot. 15313, ma la delega aveva validità dal 2012 al 2013, mentre l'avviso di accertamento per cui è causa risulta datato 23 febbraio 2015, quando la delega era evidentemente scaduta.

Lo stesso ricorrente, invero, attesta che in primo grado l'Amministrazione finanziaria ha prodotto l'atto di attribuzione di incarico dirigenziale a P.P.. In secondo grado sono state poi prodotti dall'Agenzia delle Entrate gli atti dispositivi n. 141 del 2013 e n. 2 del 29 maggio 2014, quest'ultimo sottoscritto dalla ricordata direttrice della Direzione Provinciale Milano II: P.P., "di ratifica generale permanente e in bianco (di per sè non consentita secondo le indicazioni di legge e della Cassazione) di tutte le deleghe conferite con la specificazione di alcuni dirigenti tra i quali, comunque, non vi è alcun riferimento al Dott. M." (ric., p. 6). Pertanto il ricorrente contesta la validità di una delega di firma generale, questione su cui si sono effettivamente registrati, nel passato, diversi orientamenti della giurisprudenza, anche di legittimità. Nel caso di specie merita di essere aggiunto che, nel suo controricorso, l'Agenzia delle Entrate ha affermato il possesso della qualifica dirigenziale da parte del firmatario dell'avviso di accertamento, M.S., senza incontrare contestazioni da parte del ricorrente. Tanto premesso, in materia di delega di firma degli atti di accertamento tributario, senza indicazione del nominativo dei delegati (c.d. delega generale), appare condivisibile e merita pertanto di essere confermato il più recente

orientamento assunto dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui "la delega alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento ad un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 42 ha natura di delega di firma - e non di funzioni poichè realizza un mero decentramento burocratico senza rilevanza esterna, restando l'atto firmato dal delegato imputabile all'organo delegante, con la conseguenza che, nell'ambito dell'organizzazione interna dell'ufficio, l'attuazione di detta delega di firma può avvenire anche mediante ordini di servizio, senza necessità di indicazione nominativa, essendo sufficiente l'individuazione della qualifica rivestita dall'impiegato delegato, la quale consente la successiva verifica della corrispondenza tra sottoscrittore e destinatario della delega stessa", Cass. n. 11013 del 2019.

Il primo motivo di ricorso deve pertanto essere respinto.

2.2. - 2.3. - Mediante le contestazioni che si sono riunite, nella parte descrittiva, nel secondo e terzo motivo di ricorso l'impugnante propone in realtà, in relazione ad ogni possibile vizio della sentenza, una pluralità di critiche diverse. La questione della validità della delega generale in favore del dipendente firmatario dell'avviso di accertamento è stata già esaminata in relazione al primo motivo di ricorso, ed alla relativa motivazione occorre pertanto operare rinvio.

Il ricorrente quindi, in relazione ai profili della violazione di legge, del vizio di motivazione e della nullità della sentenza in conseguenza della omissione di pronuncia, contesta la decisione adottata dalla CTR per aver ritenuto la ricorrenza degli elementi idonei a fondare l'accertamento nel merito, sebbene essi non risultassero provati, e l'Amministrazione finanziaria non avesse provveduto all'istaurazione del contraddittorio precontenzioso con il contribuente. Invero, i due profili sono da nere distinti. Un accertamento tributario può ben risultare pienamente fondato, anche in assenza del contraddittorio. Nel caso di specie la CTR ha affermato "l'inattendibilità delle scritture contabili e l'irrisorietà dei ricavi... Euro 139,00 mensili".

L'impugnato giudice dell'appello ha poi sostenuto che l'accertamento era stato correttamente effettuato "senza alcuna necessità di contraddittorio" (sent. CTR, p. 4). Invero, ove l'accertamento tributario esaurisse il suo fondamento nella difformità dei dati esposti dal contribuente in dichiarazione rispetto a quanto emergente dagli studi di settore, il rilievo del ricorrente, che lamenta la mancata istituzione del contraddittorio preventivo, risulterebbe fondato. Nel caso di specie, però, la CTR ha ritenuto l'accertamento fondato, oltre che sulle discordanze registrate rispetto allo studio di settore, anche sull'"inattendibilità delle scritture contabili", sull'"irrisorietà dei ricavi (tenuto conto che il reddito annuo disponibile ammontava nell'anno 2010 ad Euro 1.6671,00 annuali: 12 = Euro 139,00 mensili", con la conseguenza che l'Ufficio ha proceduto in realtà ad una "ricostruzione analitico-induttiva dei ricavi, con modalità corrette e non suscettibili di censure, sulla base di quegli stessi elementi di calcolo (studi di settore) che sono universalmente noti..." (sent. CTR, p. 4.). La CTR, pertanto, ha ritenuto il contraddittorio preprocedimentale non indispensabile nel caso di specie, perchè l'accertamento impugnato non risultava fondato esclusivamente sugli studi di settore, avendo in realtà natura di accertamento analitico-induttivo, come dimostrato dal richiamo a specifici parametri. Con questa chiara motivazione il contribuente non si confronta in maniera adeguata, impegnandosi, come avrebbe

dovuto, a dimostrare l'errore in cui sarebbe incorsa la CTR nel qualificare la natura dell'accertamento.

Anche le ulteriori contestazioni proposte dal ricorrente devono pertanto essere rigettate.

Le spese di lite, liquidate come in dispositivo, seguono l'ordinaria regola della soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso proposto da A.C. e condanna il ricorrente al pagamento delle spese di lite, che liquida in Euro 2.300,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 19 settembre 2019.

Depositato in cancelleria il 19 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza