Sentenza del 06/07/2020 n. 13819 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. (XXXXX) impugno', innanzi alla C.T.P. di Torino, l'avviso di accertamento con cui l'AGENZIA DELLE ENTRATE - UFFICIO DI CHIVASSO ha irrogato allo stesso, per maggiori I.R.P.E.F., nonche' addizionali regionale e comunale ai fini I.R.P.E.F., I.R.A.P. ed I.V.A. relativamente all'anno 2006, la sanzione amministrativa di Euro 34.077,75.

2. La C.T.P., con sentenza 48/1/11, accolse il ricorso, compensando tra le parti le spese di lite.

3. Sia l'AGENZIA DELLE ENTRATE che il (XXXXX) impugnarono tale decisione innanzi alla C.T.R. del Piemonte la quale, con sentenza 18/26/13, depositata il 21.2.2013, accolse il gravame principale e rigetto' quello incidentale: in particolare, disattese le eccezioni preliminari sollevate dalla difesa del (XXXXX) e relative al presunto difetto di legittimazione processuale in capo al sottoscrittore dell'atto di appello dell'Ufficio, i giudici di seconde cure hanno ritenuto, sulla base del complessivo materiale istruttorio in atti, che il (XXXXX) abbia effettivamente svolto attivita' di ricezione e ristorazione nel Castello di Brusasco, con conseguente legittimita' delle riprese operata a proprio carico.

4. Avverso tale pronunzia (XXXXX) ha, quindi, proposto ricorso per cassazione, affidato a 16 motivi. Si e' costituita, con controricorso, l'AGENZIA DELLE ENTRATE.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare va disattesa l'istanza di riunione del presente giudizio a quello anteriormente iscritto al n. 19191/2013 r.g., essendo stato quest'ultimo definito da questa Corte con sentenza 4.8.2017, n. 19560.

2. Con il primo motivo la difesa del (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), della violazione e mancata applicazione della Delibera dell'Agenzia delle Entrate del 13 dicembre 2000, n. 6, articolo 13, della delibera dell'Agenzia delle Entrate del 30 novembre 2004, n. 4, articolo 5, comma 3 e articolo 7, comma 1, nonche' del Decreto Legislativo n. 165 del 2001, articolo 17, comma 1-bis e della violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 11, comma 1, lamentando l'omessa o apparente pronuncia (cfr. ricorso, p. 11, sub 4) in relazione alla dedotta indelegabilita' alla sottoscrizione dell'atto di appello.

3. Con il secondo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del

1973, articolo 42, comma 1, nonche' la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, comma 1, per avere la C.T.R. gravato esso contribuente dell'onere di provare l'inesistenza di una delega - da parte del Direttore dell'Ufficio ed in favore del Capo Area Legale (XXXXX) - a sottoscrivere l'atto di appello.

4. Con il terzo motivo il (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 165 del 2001, articolo 4, comma 2, del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articoli 19 e 53, nonche' dell'articolo 2697 c.c., lamentando l'omessa o apparente pronuncia (cfr. ricorso, p. 15, sub 8) in relazione alla dedotta carenza di prova circa la sottoscrizione dell'atto di appello dell'AGENZIA da parte di un soggetto dotato di qualifica dirigenziale.

5. I motivi - suscettibili di trattazione congiunta, per identita' delle questioni agli stessi sottese - sono in parte inammissibili e, nella residua parte, infondati.

5.1 Premesso che il vizio di omessa ovvero apparente pronunzia (cfr. motivi primo e terzo) rientrano nell'ambito di operativita' degli errores in procedendo, denunziabili ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4 e non degli errores in iudicando - donde l'inammissibilita', gia' astratta, della prospettazione in tal senso operatane dalla parte ricorrente, non sanabile attraverso la riqualificazione dei mezzi di gravame entro i corretti termini, stante il mancato riferimento, a cagione dell'omessa pronunzia, alla nullita' della sentenza impugnata (cfr. Cass., Sez. 2, 7.5.2018, n. 10862, Rv. 648018-01; Cass., Sez. U, 24.7.2013, n. 17931, Rv. 627268-01, nonche' Cass., Sez. 5, 4.8.2017, n. 19560, in motivazione) - ed osservato come la C.T.R. abbia comunque motivatamente disatteso le eccezioni sollevate dalla difesa del (XXXXX) (cfr. motivazione, p. 5, sub "Vizi I, II, III"), osserva in ogni caso il Collegio (con cio' superando, nel merito, le questioni poste non solo dai motivi che precedono, ma anche dal secondo) che la decisione della C.T.R., nella parte in cui ha ammesso la possibilita' di una delega alla sottoscrizione dell'atto di gravame, ponendo a carico del (XXXXX) l'onere di dimostrare l'assenza di tale delega ovvero l'estraneita' del delegato all'Ufficio, e' del tutto conforme alla consolidata giurisprudenza di questa Corte, in base alla quale "in tema di contenzioso tributario, del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 10 e 11, comma 2, riconoscono la qualita' di parte processuale e conferiscono la capacita' di stare in giudizio all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate nei cui confronti e' proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con cio' stesso delegata in via generale, sicche' è validamente apposta la sottoscrizione dell'appello dell'ufficio finanziario da parte del preposto al reparto competente, anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza", (cfr. Cass., Sez. 5, 21.3.2014, n. 6691. In senso conforme tra le altre, Cass. Sez. 6-5, 26.7.2016, n. 15470, Cass., Sez. 5, 31.1.2019, n. 2901, nonche' Cass., Sez. 5, 25.1.2019, n. 2138, Rv. 652326-01, cui ha fatto riferimento anche il P.G. nel corso della discussione orale), "dovendosi altrimenti presumere che l'atto provenga dallo stesso e ne esprima la volonta'" (Cass. Sez. 5, 30.10.2018, n. 27570).

6. Con il quarto motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione e falsa applicazione degli articoli 2697 e 2195 c.c., per avere la C.T.R. erroneamente: a) ritenuto esistenti, in mancanza di prova (cfr. p. 16, del ricorso, sub 2 e 3) due attivita' di impresa, una di agriturismo e l'altra di location, laddove la prima (riferibile ad (XXXXX)) include la seconda; b) ritenuto esistenti due ditte individuali deputate alla gestione dell'attivita' in questione, anziche' una societa' di persone tra (XXXXX) e (XXXXX) (cfr. p. 16 del ricorso, sub 4).

7. Con il quinto motivo la difesa del (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), della violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 6, in relazione alla erronea ricostruzione, operata dalla C.T.R., dei rapporti tra (XXXXX) ed i genitori (incluso, dunque, l'odierno ricorrente), con particolare riferimento alla causale delle movimentazioni bancarie riscontrate dall'Ufficio ed oggetto di accertamento.

8. I motivi sono, nel loro complesso, inammissibili, disvelando un presunto vizio motivazionale (cfr. l'articolo 360 c.p.c., comma 1, n., 5) in cui sarebbe incorsa la C.T.R. nella ricostruzione della complessiva vicenda sottesa all'avviso di accertamento impugnato e, dunque, in ultima analisi, mirandosi ad una rivalutazione - non consentita a questa Corte - del materiale istruttorio acquisito agli atti e dei fatti storici operata dal giudice di merito (cfr., da ultimo, Cass., Sez. U, 27.12.2019, n. 34476, Rv. 656492-03).

9. Con il sesto motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione e mancata applicazione della L. n. 413 del 1991, articolo 11, comma 2, nonche' del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 55, per non essersi la C.T.R. pronunziata sul motivo di gravame concernente la dedotta applicabilita' delle "particolari agevolazioni fiscali previste per gli immobili sottoposti dalla Belle Arti" (cfr. ricorso, p. 24, sub VI.1)

10. Con il settimo motivo la difesa del (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32, comma 1 e articolo 60, nonche' del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, per non essersi la C.T.R. pronunziata in relazione all'eccepito difetto di motivazione dell'autorizzazione concessa dal D.R.E. Piemonte allo svolgimento di indagini fiscali nei confronti di esso contribuente.

11. Con l'undicesimo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7, comma 1 e articolo 16, comma 2, per non essersi la C.T.R. pronunziata in relazione all'eccepito difetto di motivazione dell'atto impugnato in relazione ai criteri qualitativi e quantivi sottesi all'applicazione delle sanzioni per cui è causa.

12. Con il quindicesimo motivo la difesa del (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), della violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 10, comma 1, n. 8, per non essersi la C.T.R. pronunziata in relazione allo specifico motivo di gravame concernente la dedotta inapplicabilita' dell'I.V.A. in relazione all'attivita' di impresa contestata al ricorrente.

13. Con il sedicesimo motivo la difesa del contribuente si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della violazione, falsa e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 15, comma 1, n. 5, nonche' della falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 57, per avere la C.T.R. omesso di pronunziarsi in relazione al motivo di gravame concernente la base di calcolo ai fini del recupero I.V.A. sulle entrate contestate al (XXXXXX).

14. I motivi sono tutti inammissibili sotto vari profili: a) anzitutto essi denunziano un vizio di omessa pronunzia riconducendolo - tuttavia - al paradigma dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, laddove si verterebbe, al piu', in ipotesi di errores in procedendo, da fare valere ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Ne', invero, e' possibile ricondurre entro il corretto paradigma normativo le censure in esame, difettando, nell'esposizione dei motivi di ricorso, il riferimento alla nullita' della sentenza - quale conseguenza della dedotta omissione di pronunzia - che, sola, consentirebbe tale operazione ermeneutica (cfr. Cass., Sez. 2, 7.5.2018, n. 10862, Rv. 648018-01; Cass., Sez. U, 24.7.2013, n. 17931, Rv. 627268-01, nonche' Cass., Sez. 5, 4.8.2017, n. 19560, in motivazione); b) in secondo luogo, tutti i motivi predetti difettano, in ogni caso e come riscontrato anche dal P.G. nel corso della discussione orale, di specificita' (cfr. l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6), per non avere parte ricorrente trascritto in ricorso come dette censure, di cui si lamenta l'omesso esame in appello, furono proposte in tale grado di giudizio, essendosi la difesa del (XXXXX) limitata alla trascrizione delle argomentazioni svolte nell'originario ricorso. Invero, rappresenta ius receptum il principio per cui l'esercizio del potere di diretto esame degli atti del giudizio di merito, riconosciuto al giudice di legittimita' ove sia denunciato un error in procedendo, presuppone comunque l'ammissibilita' del motivo, sicche', laddove sia stata denunciata la falsa applicazione della regola del tantum devolutum quantum appelatum, e' necessario, ai fini del rispetto del principio di specificita' e autosufficienza del ricorso per cassazione, che nel ricorso stesso siano riportati, nei loro esatti termini e non genericamente ovvero per riassunto del loro contenuto, i passi del ricorso introduttivo con i quali la questione controversa e' stata dedotta in giudizio e quelli dell'atto d'appello con cui le censure ritenute inammissibili per la loro novita' sono state formulate (Cass., Sez. L, 8.6.2016, n. 11738, Rv. 640032-01).

15. Con l'ottavo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, in relazione all'omessa o apodittica motivazione in relazione alle censure svolte relativamente alla motivazione dell'avviso di accertamento.

15.1. Il motivo e' inammissibile.

15.2. Premesso - in via preliminare ed assorbente - che parte ricorrente sovrappone, nel medesimo mezzo di gravame, il vizio di violazione di legge (denunziato nell'epigrafe del ricorso), quello di motivazione omessa o apodittica (ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4: cfr. ricorso, p. 26, sub 67) ed il vizio motivazionale ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - peraltro, nella formulazione di tale ultima norma non piu' vigente al momento di proposizione dell'odierno ricorso (cfr. p. 27, sub 8) - si' da non consentire al Collegio di comprendere quale sia la censura effettivamente proposta, va nondimeno osservato come, ancora una volta, il motivo difetti di

specificita' (cfr. l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6), per non essere stati trascritti (a) lo specifico motivo di appello contenente le censure rivolte alla motivazione dell'atto impugnato nonche' (b) lo stesso atto impugnato: in tal modo e', dunque, preclusa alla Corte qualsivoglia delibazione non solo (1) in merito alla novita' o meno della censura, ma anche, superato tale preliminare vaglio, (2) in relazione alla sua eventuale fondatezza.

16. Con il nono, il decimo ed il tredicesimo motivo la difesa del (XXXXX) lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), rispettivamente, la violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 60, comma 1, primo periodo, (nono motivo), la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 165 del 2001, articolo 4, comma 2, del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articoli 19 e 53, nonche' dell'articolo 2697 c.c. (decimo motivo), nonche' la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 66, articolo 67, comma 1, lettera a), articolo 68 e articolo 71, comma 3, nonche' del Regio Decreto n. 262 del 1942, articolo 1, lettera b) e articolo 4, comma 1, nonche', ancora, della delib. 13 dicembre 2000 e della delib. 30 novembre 2000, n. 4 (tredicesimo motivo), da un lato, per non essersi la C.T.R. pronunziata (cfr. ricorso, p. 28, sub 8 e p. 30, sub 8) in relazione alla eccepita insussistenza della qualifica dirigenziale in capo al sottoscrittore dell'avviso di accertamento e, dall'altro, per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto l'avviso di accertamento legittimo, nonostante lo stesso fosse inesistente, per essere stato sottoscritto da un soggetto privo di legittimazione (cfr. ricorso, pp. 33, sub 1 e 35, sub 7).

16.1. I motivi sono inammissibili, sostanzialmente per le medesime ragioni rappresentate in precedenza: da un lato (motivi nono e decimo) parte ricorrente ha, infatti, nuovamente denunziato sub specie di error in iudicando, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, un'ipotesi di invocato error in procedendo, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, senza che possa procedersi ad una riqualificazione della censura in tali ultimi termini, difettando qualsivoglia riferimento, quale conseguenza di tale omissione, alla nullita' della sentenza impugnata; dall'altro (motivo tredicesimo), non ha indicato il luogo ed il modo di riproposizione, nel ricorso in appello, del motivo di impugnazione dell'atto impositivo proposto in primo grado (cfr. l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6) - la censura, peraltro, neppure coglie nel segno)alla stregua della giurisprudenza di questa Corte per cui la legittimazione dell'Ufficio locale ad emettere l'atto impositivo di competenza trae fondamento dalla norma statutaria delegata (Regolamento, articolo 5, comma 1), esistente per effetto della norma delegante (Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 57, comma 1) (cfr., in termini, Cass., Sez. 5, 4.8.2017, n. 19560, in motivazione, sub § 11.1).

17. Con il dodicesimo motivo la difesa del (XXXXX) si duole (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), della violazione e mancata applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 2, lettera c) e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1191 del 1971, articolo 1, per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto l'avviso di accertamento legittimo, nonostante lo stesso fosse privo dell'indicazione dell'Autorita' amministrativa cui ricorrere in autotutela.

17.1. Il motivo e' inammissibile per difetto di autosufficienza (cfr. l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6), per non essere stato indicato il luogo ed il modo di riproposizione, nel ricorso in appello, del motivo di impugnazione dell'atto impositivo proposto in primo grado.

18. Con il quattordicesimo motivo, infine, parte ricorrente lamenta (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12, commi 1-3, assumendo che la C.T.R. avrebbe reso una motivazione solamente apparente (cfr. p. 37, sub 5) in relazione alla ritenuta legittimita' della sanzioni applicate, quanto alla loro applicazione nel minimo edittale: in sostanza - si opina - "non spiega numericamente il collegio come siano state determinati nel minimo le sanzioni anche tenuto conto del cumulo materiale" (cfr. ricorso, p. 37, sub 5).

18.1. Il motivo e' inammissibile, sotto svariati profili: a) parte ricorrente ha nuovamente denunziato sub specie di error in iudicando, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, un'ipotesi di invocato error in procedendo, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, senza che possa procedersi ad una riqualificazione della censura in tali ultimi termini, difettando qualsivoglia riferimento, quale conseguenza di tale omissione, alla nullita' della sentenza impugnata; b) in secondo luogo, esso pecca di specificita' (cfr. l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6), per non essere stato indicato il luogo ed il modo di riproposizione, nel ricorso in appello, del motivo di impugnazione dell'atto impositivo proposto in primo grado e per avere la difesa del (XXXXX) omesso di riprodurre la parte dell'avviso di accertamento in cui l'amministrazione finanziaria ha determinato le sanzioni inflitte alla contribuente.

19. Il ricorso va, dunque, rigettato, con condanna del (XXXXX) al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del giudizio di legittimita', liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Per l'effetto, condanna (XXXXX) al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del giudizio di legittimita', che si liquidano in complessivi Euro 7.000,00 (settemila/00), oltre spese prenotate a debito.

Da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte di (XXXXX) dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza