Sentenza del 27/10/2020 n. 23532 - Corte di Cassazione

Testo

Testo:
RITENUTO IN FATTO

In data 14 settembre 2012 (XXXXX) notificava il ricorso avverso il provvedimento di conferma di misure cautelari, ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 22.

Detto provvedimento di conferma era stato emesso sulla base di quattro avvisi di accertamento (per gli anni 2007, 2008, 2009 e 2010) in materia di Irpef, Irap, Iva e relative sanzioni.

Ai fini della determinazione del contributo unificato, ritenendosi che ad essere impugnato fosse unicamente l'atto di conferma delle misure cautelari, il valore della controversia era stato determinato sulla base delle somme per le quali era stata richiesta remissione delle misure cautelari.

Tuttavia, l'ufficio di segreteria aveva ritenuto che la contribuente avrebbe dovuto versare complessivamente l'importo dovuto sulla base della somma dei contributi per ogni singolo atto, cosi' come specificato dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 12, comma 5 e ribadito dalla Dir. n. 2 del DGT datata 14 dicembre 2012.

Per tali ragioni era stato notificato un invito di pagamento di Euro 3.500,00 per il recupero del contributo unificato versato in misura insufficiente.

La contribuente contestava l'illegittimita' dell'invito al pagamento, ritenendolo autonomamente impugnabile e sollevando una censura di diritto per violazione e falsa applicazione di legge in relazione al Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articoli 13 e 14, nonche' in riferimento al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 12.

L'ufficio di segreteria eccepiva l'inammissibilita' del ricorso, in quanto, a suo dire, l'invito non era autonomamente impugnabile, non essendo lo stesso ricompreso tra gli atti indicati al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19.

La Commissione Tributaria Provinciale, con sentenza del 18 giugno 2014, riteneva l'atto autonomamente impugnabile, in quanto contenente una pretesa tributaria compiuta e definita esplicitando una richiesta di pagamento del tributo, ma rigettava il ricorso, condannando la contribuente al pagamento delle spese di lite.

(XXXXX) proponeva appello avverso la detta sentenza.

Nell'atto d'appello evidenziava che l'unico provvedimento contestato risultava essere stato adottato sulla base di quattro avvisi di accertamento per gli anni 2007, 2008, 2009 e 2010, tutti emessi in materia di Irpef, Irap, Iva e relative sanzioni.

Deduceva che l'Ufficio era caduto in errore laddove aveva ravvisato un insufficiente versamento del contributo, in quanto aveva cosi' confuso un reclamo avverso la concessione di misure cautelari con un ricorso avverso i quattro avvisi di accertamento che, secondo l'ufficio, ne costituivano il fondamento.

Oggetto quindi dell'impugnazione, secondo quanto rappresentato e sostenuto dalla contribuente, era il singolo ed unico atto di richiesta di concessione delle misure cautelari, ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 22 e non invece gli avvisi di accertamento, che non costituivano l'oggetto del giudizio, ma solo un antecedente logico giuridico del provvedimento impugnato.

Con sentenza del 9.2.2016 la CTR Toscana accoglieva l'appello, sulla base delle seguenti considerazioni:

1) nella fattispecie concreta in esame si era in presenza di un ricorso nei confronti di un unico provvedimento, sebbene fondato su quattro diversi avvisi di accertamento;

2) non corretta conseguentemente appariva la posizione dell'ufficio, allorche' aveva ritenuto di essere in presenza di un ricorso cumulativo avverso quattro distinti avvisi di accertamento, invece che di un solo ricorso avverso l'atto di concessione di misure cautelari, ricorso il quale prescindeva dal numero degli avvisi contestati, i quali venivano a costituire semplicemente il presupposto logico-giuridico dello stesso;

3) da cio' discendeva che l'importo di tale contributo doveva essere determinato sulla base del valore complessivo del processo tributario, e non del numero degli avvisi di accertamento costituenti il presupposto e l'antecedente logico giuridico, ma non l'oggetto dell'impugnazione.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, sulla base di due motivi.

(XXXXX) ha resistito con controricorso.

In prossimita' dell'udienza pubblica il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RITENUTO IN DIRITTO

1. Preliminarmente, non merita accoglimento l'eccezione di inammissibilita' del ricorso sollevata nell'interesse della resistente.

Invero, l'attivita' di impulso del procedimento notificatorio sostanzialmente la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario - e' riservata alla parte o al suo procuratore, ma le modalita' di conferimento all'ufficiale giudiziario dell'incarico di procedere a notificazione non sono disciplinate e tanto meno a pena di nullita' - dal codice di rito e restano irrilevanti nei confronti

del destinatario, in quanto il presupposto del procedimento notificatorio si realizza con la consegna dell'atto e lo scopo della notificazione deve ritenersi raggiunto quando e' certo il soggetto cui essa va riferita (Sez. U, Sentenza n. 20169 del 2018).

Pertanto, ove nella relazione di notifica si faccia riferimento, quale persona che ha materialmente eseguito la consegna dell'atto da notificare, a soggetto diverso da quello legittimato, senza indicare la sua veste di incaricato di quest'ultimo, tale carenza non inficia di per se' la notifica, che puo' risultare inutilmente eseguita solo se, alla stregua dell'atto notificato, non sia possibile individuare il soggetto ad istanza della quale la notifica stessa deve ritenersi effettuata (Cass. 07/05/2003, n. 6928; nello stesso senso: Cass. 03/01/2005, n. 33; Cass. 09/01/2006, n. 74).

Ancora, la menzione nella relazione di notifica dell'intervento di un soggetto diverso da quello che sarebbe legittimato, priva dell'indicazione di un incarico da parte di questi, e' irrilevante ai fini della validita' della notificazione se alla stregua dell'atto da notificare (e sempreche' che questo abbia natura di atto di parte destinato alla notificazione, come ad esempio la citazione o il ricorso per cassazione) risulta ugualmente certa la parte ad istanza della quale essa deve ritenersi effettuata; inoltre, della notificazione di uno di tali atti effettuata senza la necessaria autorizzazione del legittimato puo' dolersi esclusivamente il soggetto cui ex articolo 137 c.p.c. gli effetti della attivita' di impulso in questione vanno imputati (Cass. 05/01/2005, n. 164), esclusa qualunque nullita' della notificazione (Cass. 08/03/2016, n. 4520).

In definitiva, l'istanza di notificare l'atto introduttivo del giudizio (nella specie, giudizio di cassazione) rivolta all'ufficiale giudiziario non dalla parte (o dal suo procuratore nominato per quella fase del giudizio), ma da altro soggetto a tanto non legittimato, deve essere si dichiarata inesistente per difetto di legittimazione del suo autore, salvo, pero', che tale declaratoria non sia impedita dalla riferibilita' ex post di tale atto al soggetto legittimato, ove questi, con il compimento di un successivo atto (come la costituzione della parte per quella fase del giudizio) che indefettibilmente lo presuppone, ne accetti esplicitamente o implicitamente gli effetti gia' verificatisi (Sez. 2, Sentenza n. 10311 del 03/10/1991).

Orbene, anche a voler prescindere dal fatto che dall'atto in calce al quale e' stata stesa la relata di notifica si evince nitidamente che il ricorso era imputabile al Ministero dell'Economia e delle Finanze (sicche' la contribuente non potrebbe dolersi della lesione di un suo diritto di difesa) e che il soggetto che ha dato impulso all'attivita' notificatoria e' l'Avvocatura Generale dello Stato (la quale rappresenta e difende ope legis il Ministero), la parte del processo ha evidentemente fatto propri gli effetti della predetta attivita' depositando in segreteria la documentazione attestante l'esito della notifica.

2. Con il primo motivo il ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articoli 226 e 248, del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19, lettera i e dell'articolo 100 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto ammissibile il ricorso proposto dalla contribuente avverso l'atto di invito al pagamento spontaneo del contributo unificato

2.1. **Il motivo e' infondato.**

L'elencazione degli "atti impugnabili", contenuta nel Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19, pur dovendosi considerare tassativa, va interpretata in senso estensivo, sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento della P.A., che in conseguenza dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la L. n. 448 del 2001. Cio' comporta la facolta' di ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, porti, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessita' di attendere che la stessa, ove non sia raggiunto lo scopo dello spontaneo adempimento cui e' naturaliter preordinato, si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'articolo 19 cit. (Sez. 5, Sentenza n. 4513 del 25/02/2009; conf. Sez. 5, Sentenza n. 7344 del 11/05/2012, Sez. 6 5, Ordinanza n. 25297 del 28/11/2014 e Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 3315 del 19/02/2016).

L'elencazione degli atti impugnabili contenuta nel Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19, ha, invero, natura tassativa, ma non preclude la facolta' di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, siccome e' possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (articoli 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (articolo 97 Cost.) ed in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la L. n. 448 del 2001 (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 23469 del 06/10/2017).

Ovviamente, l'impugnazione da parte del contribuente di un atto non espressamente indicato dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19, ma cio' nondimeno avente natura di atto impositivo, rappresenta una facolta' e non un onere, il cui mancato esercizio non preclude la possibilita' d'impugnazione con l'atto successivo (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 26129 del 02/11/2017).

In quest'ottica, sono qualificabili come avvisi di accertamento o di liquidazione, impugnabili ai sensi del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 19, tutti quegli atti con cui l'Amministrazione comunica al contribuente una pretesa tributaria ormai definita, ancorche' tale comunicazione non si concluda con una formale intimazione di pagamento sorretta dalla prospettazione in termini brevi dell'attivita' esecutiva, bensi' con un invito bonario a versare quanto dovuto, non assumendo alcun rilievo la mancanza della formale dizione "avviso di liquidazione" o "avviso di pagamento" o la mancata indicazione del termine o della forma da osservare per l'impugnazione o della commissione tributaria competente (le quali possono dar luogo soltanto ad un vizio dell'atto o renderlo inidoneo a far decorrere il predetto termine, o anche giustificare la rimessione in termini del contribuente per errore scusabile; Sez. U, Sentenza n. 16293 del 24/07/2007; conf. Sez. 5, Sentenza n. 12194 del 15/05/2008 e Sez. 5, Sentenza n. 14373 del 15/06/2010). Sorge, infatti, in capo al contribuente destinatario, gia' al momento della ricezione della notizia, l'interesse, ex articolo 100 c.p.c., a chiarire, con pronuncia idonea ad acquisire effetti non piu' modificabili, la sua posizione in ordine alla stessa e, quindi, ad invocare una tutela giurisdizionale, comunque, di controllo della legittimita' sostanziale della pretesa impositiva e/o dei connessi accessori vantati dall'ente pubblico (Sez. 5, Sentenza n. 21045 del 08/10/2007).

E', d'altra parte, questa la ragione per la quale si ritiene che il ricorso avverso una cartella esattoriale con cui l'Amministrazione chieda il pagamento del contributo unificato per atti giudiziari vada presentato al giudice tributario, avendo tale contributo natura di entrata tributaria (Sez. U, Sentenza n. 9840 del 05/05/2011). Invero, la mancata impugnazione dell'invito, se accompagnato dall'omesso pagamento di quanto intimato, comporterebbe l'automatica irrogazione, oltre che degli interessi, della sanzione aggiuntiva del 30%. Da cio' deriva sia la natura compiuta e definita della pretesa tributaria sia il concreto interesse, in capo al contribuente, ad impugnare il relativo atto.

3. Con il secondo motivo il ricorrente denuncia la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articoli 13 e 14 e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 12, comma 5, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che, essendo stato il ricorso originario proposto avverso piu' atti impositivi, il calcolo del contributo unificato doveva essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti, anziche' sulla somma dei detti valori.

3.1**. Il motivo e' inammissibile**.

Invero, il ricorrente non attinge la ratio decidendi sottesa alla pronuncia impugnata, la quale si sostanzia nell'aver ritenuto che l'atto sulla cui base andava calcolato il contributo unificato doveva essere identificato in quello di concessione delle misure cautelari ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, ex articolo 22, anziche' nei quattro avvisi di accertamento sulla cui base il primo atto era stato messo.

Il Ministero, invece, invocando il Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 12, comma 5, ha sostenuto, dapprima (pag. 10 del ricorso), che per valore della lite dovesse intendersi l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate e, poi (pagg. 10 ss.), richiamando la Dir. n. 2/DGT dell'Agenzia e la L. n. 147 del 2013, articolo 1, comma 598, lettera a), che il calcolo del contributo unificato debba essere effettuato, in caso di ricorso cumulativo avverso piu' atti, con riferimento al valore uti singuli degli stessi (nell'ambito del rispettivo scaglione di riferimento), anziche' sulla loro somma.

Nella fattispecie in esame, tuttavia, il ricorrente non ha contestato specificamente l'affermazione della CTR secondo cui oggetto del giudizio impugnatorio, con riferimento al quale occorreva calcolare il contributo unificato, era l'atto di concessione delle misure cautelari ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 22 e non i quattro avvisi di accertamento sulla cui base (inteso come antecedente causale) il primo atto era stato messo.

4. In definitiva, il ricorso non merita accoglimento.

P.Q.M.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza