Sentenza del 13/05/2022 n. 15432 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. DF Costruzioni s.r.l., socio unico in liquidazione, ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad unico motivo, articolato in più profili di censura, contro la sentenza resa dalla CTR Puglia n. 645/6/15, depositata in data 23/03/2015, deducendo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 26, 27, 28 e 46, art. 101 c.p.c., art. 111 Cost., per aver la CTR confermato la legittimità del decreto del Presidente della Commissione tributaria provinciale (di seguito, CTP) con il quale è stata dichiarata la cessazione della materia del contendere, con compensazione delle spese di lite, per essere sopravvenuto al ricorso l'annullamento in sede di autotutela dell'avviso di accertamento impugnato.

2. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

3. Dalla sentenza, dal ricorso e dal controricorso si traggono i seguenti fatti, pacifici tra le parti:

- In data 11 agosto 2012 venne notificato l'avviso di accertamento n. (---) alla società DF Costruzioni mediante deposito presso la casa comunale, sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60;

- la società propose ricorso avverso tale avviso di accertamento eccependone l'illegittimità per l'inesistenza della notificazione, per averne avuto conoscenza soltanto all'esito della comunicazione di affidamento del relativo carico esecutivo;

- costituitosi il contraddittorio con l'Ufficio, al quale veniva assegnato termine per informare la Commissione circa l'adozione del provvedimento di autotutela, con nota de 16/01/2014, l'Agenzia delle entrate chiedeva alla CTP adita la declaratoria di estinzione del giudizio ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, per aver annullato, in autotutela, l'avviso di accertamento emesso a carico della società nonchè quello emesso nei confronti del socio unico;

- con decreto del 28 febbraio 2014, il Presidente della ottava sezione della CTP di Bari, dichiarava l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere con compensazione delle spese;

- in data 25/03/2014 la società presentava reclamo al predetto decreto di estinzione eccependo la nullità dello stesso per violazione del contraddittorio, per violazione delle regole di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, nonchè la nullità del provvedimento in ordine alla compensazione delle spese di lite;

- la CTP adita rigettava il reclamo ritenendo la legittimità del decreto del presidente di sezione di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere;

- la società proponeva appello avverso tale sentenza eccependo nuovamente la nullità della sentenza e del procedimento per violazione delle norme che presiedono l'estinzione del giudizio tributario.

Motivi della decisione

1. La questione posta col ricorso riguarda il se si possa dichiarare, con decreto presidenziale, l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere, a seguito di rimozione dell'atto impugnato per effetto del potere di autotutela esercitato dall'Amministrazione finanziaria.

1.2. Secondo la tesi della ricorrente un decreto presidenziale così emesso violerebbe una serie di norme processuali ed in particolare:

a) l'art. 27 del processo tributario in quanto i poteri riservati da tale norma per dichiarare l'estinzione del processo non sono estensibili a quelli riservati allo stesso Presidente dal successivo art. 46, fuori dalla fase di esame preliminare del ricorso, stante la pendenza del ricorso e l'avvenuta integrazione del contraddittorio con la costituzione anche della parte resistente;

b) l'art. 46 del processo tributario in quanto la cessazione della materia del contendere presuppone il sopravvenire di una situazione riconosciuta ed ammessa da tutte le parti del processo, che ne abbia eliminato la posizione del di conflitto, facendo venir meno la necessità di una pronuncia del giudice, il che implica l'integrità del contraddittorio;

c) l'art. 101 c.p.c. e art. 111 Cost. perchè qualora, come nella fattispecie, la cessazione della materia del contendere emerga a contraddittorio già instauratosi, la competenza a dichiarare l'estinzione è del Collegio e non del Presidente, essendosi già avviata la fase della trattazione che implica, necessariamente, l'audizione della parte privata e l'integrità del contraddittorio.

1.3. Viceversa, secondo la tesi erariale, nel caso, vi sarebbe un preciso dovere del Presidente del collegio, di dichiarare, ai sensi dell'art. 46 del processo tributario, l'estinzione del processo per sopravvenuta cessazione della materia del contendere, evidenziandosi come l'art. 27 cit. non preveda l'instaurazione di preventivo contraddittorio rinviato dal citato D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 28, al momento successivo all'emanazione del decreto presidenziale, consentendo alla parte, attraverso il reclamo al Collegio, di contestare la sussistenza dei presupposti dell'anticipata definizione del processo. Quanto alle spese di lite, l'Avvocatura generale dello Stato rileva che la compensazione delle spese può essere statuita dal giudice tributario anche in caso di annullamento in sede di autotutela così come affermato da questa Corte con la sentenza n. 19947 del 21/09/2010.

2. Il ricorso è inammissibile per sopravvenuta carenza di interesse.

2.1 E' utile comporre, sinteticamente, il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento:

(i) il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, ai primi due commi, prevede che: "1. Il giudizio si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere. 2. La cessazione della materia del

contendere è dichiarata con decreto del presidente o con sentenza della commissione. Il provvedimento presidenziale è reclamabile a norma dell'art. 28."; per le spese, il comma 3, come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156, dispone che: "Nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge le spese del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate" laddove, prima della modifica disponeva che le spese del giudizio estinto, non solo nei casi di definizione previsti della legge, ma anche in ogni altro caso di cessazione della materia, restassero a carico delle parte che le ha anticipate;

(ii) quanto all'esegesi di tale disposizione, è interpretazione condivisa in dottrina e giurisprudenza che l'individuazione delle situazioni suscettibili di essere qualificate alla stregua di fattispecie di cessazione della materia del contendere, è correlata alla definizione dell'oggetto del processo tributario ovvero al venir meno della ragione sostanziale del processo; è principio pacifico in giurisprudenza che la rimozione dell'atto impugnato, anche per effetto della sua sostituzione, comporta la cessazione della materia del contendere, in quanto "oggetto del processo tributario, atteso il meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio che lo caratterizza, non è l'accertamento dell'obbligazione tributaria, da condursi attraverso una diretta ricognizione della disciplina applicabile e dei fatti rilevanti sulla base di essa, a prescindere da quanto risulti nell'atto impugnato, bensì l'accertamento della legittimità della pretesa tributaria in quanto avanzata con l'atto impugnato e alla stregua dei presupposti di fatto e in diritto in tale atto indicati, con la conseguenza che, ove risulti accertato che l'Amministrazione, avvedutasi di un errore, abbia emesso un nuovo atto in sostituzione di quello errato (così implicitamente annullando quest'ultimo), deve ritenersi che il processo concernente l'impugnazione dell'atto sostituito non debba proseguire per sopravvenuta carenza di interesse ad ottenere una pronuncia sull'impugnazione di un atto già annullato in sede di autotutela" (v. Cass., Sez. 5, 03/08/2007, n. 17119).

(iii) In tale guisa è opinione comune che poichè il processo tributario è finalizzato all'accertamento del diritto collegato alla pretesa fiscale, la rimozione o la sostituzione dell'atto impositivo comporta la cessazione della materia del contendere tranne che la modificazione della situazione giuridica che ne risulta non sia interamente satisfattiva in rapporto alla dimensione della domanda del ricorrente. In questa prospettiva, ad esempio, in presenza di domanda di rimborso, la cessazione della materia del contendere conseguirebbe non all'annullamento alla riforma dell'atto che quell'istanza ha rigettato ma solo al pagamento da parte dell'Amministrazione di quanto richiesto. Di qui, l'affermazione del principio generale secondo cui l'annullamento in via di autotutela di un atto, da parte dell'Amministrazione finanziaria, successivamente alla sua impugnazione, determina la sopravvenienza di carenza di interesse, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo (Cass., Sez. 5, 2/07/2008, n. 18054; Sez. 5, 3/02/2010, n. 2424; Sez. 5, 17/10/2014, n. 22019; Sez. 6 - 5, 07/09/2020, n. 18625), in quanto "il sopravvenuto annullamento, per qualsiasi motivo, dell'atto impugnato determina la cessazione della materia del contendere, in quanto la prosecuzione del giudizio non potrebbe comportare alcun risultato utile per il contribuente, stante l'inammissibilità, in detto processo, di pronunce di mero accertamento dell'illegittimità della pretesa erariale, senza che, peraltro, il diritto di difesa dello stesso contribuente sia violato dall'eventuale riedizione del potere da parte dell'Amministrazione finanziaria, a fronte della quale potrà essere proposta impugnazione contro il nuovo atto impositivo" (v. Sez. 5, 28/12/2018, n. 33587).

3. Nel caso in esame, in applicazione dei superiori principi sopra richiamati, la rimozione, in autotutela, dell'avviso di accertamento ha comportato il totale venire meno dell'interesse della società contribuente alla prosecuzione del giudizio, in quanto la modificazione della situazione giuridica che è derivata dalla rimozione dell'atto è stata interamente satisfattiva in rapporto alla dimensione della domanda avanzata dal contribuente col ricorso originario; è pacifico, infatti, che la ricorrente ha impugnato l'avviso di accertamento per cui è causa per difetto di notifica e che l'Amministrazione abbia disposto in sede di autotutela l'annullamento totale dell'avviso impugnato, riconoscendone il vizio di notifica, senza ulteriori pretese.

4. La sopravvenuta carenza di interesse rende superflua ogni ulteriore considerazione sulle doglianze proposte dal contribuente, anche se, per mera completezza, va considerato che, quanto alla pretesa violazione del contraddittorio, fermo restando il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento sopra delineato, la reclamabilità al Collegio, D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 28, garantisce, alla parte che ne abbia interesse, di azionare il contraddittorio frapponendo le sue difese. Tale strumento - che per opinione dominante è assimilabile al reclamo contro le ordinanze del giudice istruttore di cui all'art. 178 c.p.c. - rappresenta, infatti, un vero e proprio mezzo di impugnazione da proporsi all'organo giurisdizionale entro il quale quello individuale (nella specie il Presidente di Collegio) ha emesso il provvedimento. E, nella specie, con la proposizione del reclamo, la società ricorrente ha avuto modo di proporre le sue difese a contraddittorio pieno. Inoltre, sulla disposta integrale compensazione delle spese processuali di merito, per costante e ribadita giurisprudenza di questa Corte "in tema di processo tributario, nell'ipotesi di estinzione del giudizio ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, comma 1, per cessazione della materia del contendere determinata dall'annullamento in autotutela dell'atto impugnato (dovuta all'accoglimento di uno dei motivi preliminari d'invalidità dedotti dal contribuente), può essere disposta la compensazione delle spese di lite ai sensi del medesimo D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 15, comma 1, quanto intervenuta all'esito di una valutazione complessiva della lite da parte del giudice tributario, trattandosi di un'ipotesi diversa dalla compensazione "ope legis" prevista dal citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, comma 3, sopra citato, come conseguenza automatica di qualsiasi estinzione del giudizio, dichiarata costituzionalmente illegittima dalla pronuncia della Corte costituzionale n. 274 del 2003" (cfr. Cass. n. 19947 del 21/09/2010, id. n. 9174 del 21/04/2011; Sez. 6-5, 14/02/2017, n. 3950; sulle ragioni legittimanti ex art. 92, comma 2, c.p.c. la deroga al principio di soccombenza, v. Sez. 5, n. 2883 del 10/02/2014; Sez. U. n. 2572 del 2012).

5. All'inammissibilità del ricorso per sopravvenuta carenza di interesse, segue la condanna della società ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Dichiara il ricorso inammissibile.

Condanna la società ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in complessivi Euro 4.100,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della società ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di

contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 22 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza