Sentenza del 10/10/2022 n. 29482 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Ad B.B., che esercitava l'attività di amministratore di condomini, l'Agenzia delle Entrate, direzione provinciale di Vicenza, notificava l'avviso di accertamento n. T6501DM0949/2012, avendo provveduto a qualificare come autonomo il reddito proveniente dalla menzionata attività D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ex art. 35 (TUIR).

2. Va rilevato che i rilievi contenuti nell'avviso di accertamento tenevano conto di quanto già definito con atto di adesione relativamente all'anno di imposta (---); peraltro, il contribuente presentava un'istanza di annullamento in autotutela lamentando l'imputazione di un compenso conteggiato due volte ed essa veniva accolta dall'ufficio finanziario con un atto di autotutela parziale. Successivamente, il contribuente presentava ulteriore istanza di accertamento con adesione con cui chiedeva che venissero riconosciuti altri costi relativi all'attività svolta ma essi non erano ritenuti sufficientemente documentati dall'ufficio finanziario che, pertanto, proponeva in adesione di confermare il contenuto dell'atto come ridimensionato in autotutela; tale proposta non veniva accettata da controparte e il procedimento di adesione si concludeva negativamente.

3. Il contribuente adiva la C.t.p. di Venezia lamentando, tra l'altro e per quel che qui interessa, la nullità dell'atto impositivo per difetto di sottoscrizione. La C.t.p., dinanzi alla quale si costituiva anche l'ufficio finanziario, accoglieva il ricorso.

4. Questa decisione veniva appellata dall'Agenzia delle Entrate dinanzi la C.t.r. del Veneto che, nel contraddittorio con il contribuente, rigettava l'appello.

5. Avverso di essa proponeva ricorso per revocazione, dinanzi la medesima C.t.r., l'Agenzia delle Entrate, ritenendo la decisione del giudice di seconde cure affetta da un evidente errore di fatto ossia che, con riferimento al potere di firma dell'atto accertativo, in realtà era stato prodotto un carteggio dal quale non si evinceva la permanenza dell'incarico dirigenziale in capo al funzionario sottoscrittore dell'atto.

6. La C.t.r. con la sentenza n. 692/16, depositata in data 26 maggio 2016, rigettava il ricorso per revocazione.

7. Avverso la sentenza della C.t.r., l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a un solo motivo.

Luigi A.A. non si è costituito, rimanendo intimato.

La causa è stata discussa nella pubblica udienza del 27 settembre 2022, per la quale non sono state depositate memorie.

Motivi della decisione

1.Con l'unico motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42 e dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" l'Agenzia lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, si è ritenuto nullo l'avviso di accertamento perchè risultava scaduto il provvedimento di incarico dirigenziale in favore del sottoscrittore dell'atto impositivo (Dott. C.C.).

2. Il motivo è fondato.

Soccorre, in proposito, una pronuncia di questa Sezione (Cass. 19/04/2019, n. 11013, Cass. 08/11/2019, n. 28850) secondo cui "in linea generale, la funzione della sottoscrizione dell'atto impositivo, che sottende la tematica degli aspetti di natura probatoria, nel giudizio, in caso di contestazione, da parte del contribuente, della legittimità della sottoscrizione stessa, non trova una disciplina uniforme". Non mancano, invero, ipotesi in relazione alle quali opera il principio secondo cui deve presumersi che l'atto sia riferibile all'organo amministrativo titolare del potere nel cui esercizio esso sia stato adottato, come affermato da questa Corte in riferimento alla cartella esattoriale, al diniego di condono, all'avviso di mora e all'attribuzione di rendita catastale (Cass. 31/10/2018, n. 27871). Ad avviso del Collegio in tale prospettiva deve essere valutata la portata della prescrizione contenuta nel D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, secondo cui "Gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato".

La norma non contiene alcuna specificazione in ordine alle modalità di rilascio della delega, alla sua funzione e ai requisiti di validità, dovendosi per altro rilevare che al successivo comma 3 è prevista la nullità dell'avviso qualora non rechi, tra l'altro, "la sottoscrizione". Appare dunque necessario, per quanto maggiormente rileva in questa sede, un approfondimento della questione che prenda le mosse non tanto dalla funzione dell'avviso di accertamento quale atto impositivo, quanto dalla sua natura di atto amministrativo. Se, invero, come è stato già rilevato, gli avvisi di accertamento costituiscono la più complessa espressione del potere impositivo, incidendo con particolare profondità nella realtà economica e sociale, deve ritenersi che la loro sottoscrizione da parte del capo o da funzionario da lui delegato, sia stata prevista come essenziale garanzia per il contribuente (Cass. 9/11/2015, n. 22800). Sotto tale profilo, appare evidente come il dato fondante sia costituito dal superamento di quella generale presunzione, sopra richiamata, di riferibilità dell'atto all'organo amministrativo dotato del potere di emanarlo, richiedendosi, al contrario, che tale provenienza sia avvalorata dalla sottoscrizione del capo dell'ufficio, o del funzionario da lui delegato. Giova sin d'ora evidenziare, ancorchè il rilievo sia privo, di per sè, di un decisivo valore argomentativo, non attenendo specificamente al tema della delega, come lo stesso riferimento al soggetto che riveste il ruolo apicale sia del tutto "impersonale": a tale riguardo vale bene richiamare l'orientamento secondo cui l'avviso di accertamento è valido ove sia sottoscritto dal "reggente", ossia dal soggetto chiamato, ai sensi del D.P.R. 8 maggio 1987, n. 266, art. 20, comma 1, lett. a) e b), a sostituire temporaneamente il

dirigente assente per cause improvvise in tutte le funzioni svolte dallo stesso ai fini della direzione dell'Ufficio (Cass. 07/11/2018, n. 28335; Cass. 05/09/2014, n. 18758).

In relazione alla prescrizione contenuta nel D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, comma 1, questa Corte ha posto in evidenza come, trattandosi di un atto esterno al giudizio, la presenza o meno della sottoscrizione dell'avviso di accertamento non attiene alla legittimazione processuale: in caso di contestazione, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a dimostrare la sussistenza della delega, potendo produrla anche nel secondo grado del giudizio. Deve altresì ribadirsi che se l'avviso di accertamento non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio "incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, l'esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio" (Cass. 10/11/2000, n. 14626, Cass. 10/07/2013, n. 17044, Cass. 21/06/2016, n. 12781, Cass. 12/01/2016, n. 332, Cass. 21/06/2016, n. 12781, Cass. 23/06/2017, n. 15781, Cass. 06/03/2018, n. 5200), poichè il solo possesso della qualifica non abilita il funzionario della carriera direttiva alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio (Cass. 11/10/2012, n. 17400). E' stato quindi precisato che la sottoscrizione dell'avviso di accertamento da parte di funzionario diverso da quello istituzionalmente competente a sottoscriverlo, ovvero da parte di un soggetto da detto funzionario non validamente ed efficacemente delegato, non soddisfa il requisito di sottoscrizione previsto, a pena di nullità, dal citato D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, commi 1 e 3 (Cass. 02/12/2015, n. 24492, in cui l'onere probatorio facente capo all'Amministrazione, in caso di contestazione, viene giustificato anche con riferimento a principi di leale collaborazione e di vicinanza della prova). Quanto ai requisiti della delega, questa Corte, con la decisione 09/11/2015 n. 22803, ha affermato il seguente principio di diritto, al quale si è conformata la sentenza impugnata: "In tema di accertamento tributario, la delega di firma o di funzioni di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42 deve necessariamente indicare il nominativo del delegato, pena la sua nullità, che determina, a sua volta, quella dell'atto impositivo, sicchè non può consistere in un ordine di servizio in bianco, che si limiti ad indicare la sola qualifica professionale del delegato senza consentire al contribuente di verificare agevolmente la ricorrenza dei poteri in capo al sottoscrittore".

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha allegato all'appello l'incarico dirigenziale, l'atto di proroga di incarico ed il ruolo del personale (e a tal fine ha anche presentato istanza di trasmissione degli atti e documenti richiamati in ricorso ex art. 369 c.pc., comma 3) così dimostrando che l'incarico conferito al Dott. C.C. era stato prorogato legittimamente con provvedimento del 28/9/2011 fino alla conclusione delle procedure di interpello finalizzate ad assicurare la copertura delle posizioni vacanti.

3. In conclusione, va accolto il ricorso e la sentenza va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia di secondo grado del Veneto, sezione staccata di Mestre, affinchè decida nel merito nonchè provveda sulle spese anche del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la senza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia di secondo grado del Veneto, sezione staccata di Mestre, affinchè decida nel merito nonchè provveda sulle spese anche del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 27 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 10 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza