

Sentenza del 28/02/2023 n. 6058 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con la sentenza indicata in epigrafe, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, aveva respinto l'appello proposto dalla MPO & Partners Trustee Spa avverso la sentenza n. 6040/17 della CTP di Milano, che aveva respinto il ricorso avverso cartella emessa dall'Agenzia - Riscossione, successivamente alla notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta di donazione e di quelle ipotecaria e catastale in misura proporzionale, relativa allo scioglimento in data 2 luglio 2015 del vincolo di destinazione concernente due unità immobiliari (cat. D/7 e A/2) che erano state conferite tra i beni del Trust "(---)", con conseguente reimmersione di tali beni nel patrimonio del disponente, al fine di consentire a quest'ultimo la stipula dell'atto di trasferimento immobiliare; atto per il quale erano state versate solo l'imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

2. La CTR aveva confermato la decisione di primo grado, ritenendo che la cartella rispondeva alle esigenze della riscossione frazionata del tributo e delle sanzioni pecuniarie in pendenza del giudizio; ritenendo non necessario il passaggio in giudicato della sentenza che aveva ad oggetto l'opposizione avverso il prodromico avviso di liquidazione.

Quanto alla dedotta carenza di titolarità soggettiva, affermava che l'eccezione era al vaglio della Corte di cassazione, con la conseguente inammissibilità della proposizione di analoga eccezione in quel giudizio.

3. Avverso la sentenza di appello, la società contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a tre motivi; replica con controricorso l'Agenzia - Riscossione.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1 e 11 nonché degli artt. 83, 125 e 182 c.p.c., ex art. 360 c.p.c., n. 3; per non avere la regionale dichiarato la nullità della procura conferita ad un avvocato del libero foro dall'Agenzia Riscossione.

2. Con la seconda doglianza si lamenta la violazione della D.L. n. 262 del 2006, art. 47, conv. dalla L. n. 286 del 2006, nonché del T.U. n. 131 del 1986, art. 27 commi 1 e 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, censurando la sentenza impugnata per aver ritenuto soggetto a tassazione un atto pur in assenza di un trasferimento di beni o di un arricchimento di persone, che fosse espressione di una maggiore capacità contributiva, deducendo l'intestazione solo formale dei beni al trustee con la finalità di custodirli in vista del trasferimento finale.

3. Con la terza censura la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell' art. 112 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , n. 4; per carenza assoluta di motivazione, lamentando nella illustrazione del motivo l'erronea decisione sulla regolarità della cartella ancorchè fosse ancora sub iudice la legittimità della pretesa tributaria portata dall'avviso oggetto di impugnazione e ribadendo che la dotazione e lo scioglimento del trust determina soltanto un affidamento transitorio dei beni al trustee nel primo caso e la restituzione al disponente nel secondo, senza alcun effetto traslativo dei beni immobili.

4. Il primo motivo di ricorso non merita accoglimento.

La questione della difesa in giudizio del nuovo ente è stata affrontata di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte (S.U. 31241 del 29/11/2019; Cass. n. 31241 del 29/11/2019), che hanno enunciato, nell'interesse della legge e per risolvere la devoluta questione di massima di particolare importanza, i seguenti principi di diritto: "(a) impregiudicata la generale facoltà di avvalersi di propri dipendenti delegati davanti al tribunale e al giudice di pace, per la rappresentanza e la difesa in giudizio, l'Agenzia delle Entrate - Riscossione si avvale: 1) dell'Avvocatura dello Stato nei casi previsti come ad essa riservati dalla Convenzione con questa intervenuta (fatte salve le ipotesi di conflitto e, ai sensi del R.D. 30 ottobre 1933, n. 1933, art. 43, comma 4 , di apposita motivata Delib. da adottare in casi speciali e da sottoporre all'organo di vigilanza), oppure ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici; 2) ovvero, in alternativa e senza bisogno di formalità, nè della Delib. prevista dal richiamato art. 43, comma 4, R.D. cit., di avvocati del libero foro - nel rispetto del D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50, artt. 4 e 17 e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi del medesimo D.L. n. 193 del 2016, art. 1, comma 5 - in tutti gli altri casi ed in quelli in cui, pure riservati convenzionalmente all'Avvocatura erariale, questa non sia disponibile ad assumere il patrocinio; (b) quando la scelta tra il patrocinio dell'Avvocatura erariale e quello di un avvocato del libero foro discende dalla riconduzione della fattispecie alle ipotesi previste dalla Convenzione tra l'Agenzia e l'Avvocatura o di indisponibilità di questa di assumere il patrocinio, la costituzione dell'Agenzia a mezzo dell'una o dell'altro postula necessariamente e implicitamente la sussistenza del relativo presupposto di legge, senza bisogno di allegazione e di prova al riguardo, nemmeno nel giudizio di legittimità"(Cass. S.U., sent. n. 30008, Ud. 22.10.2019 - P.U. - Pubbl. 19/11/2019 - Racc. Gen. 30008/2019). Quanto alla difesa in giudizio, il comma 8 dell'art. del D.L. n. 193 del 2016 , conv. dalla L. n. 225 del 2016 , dispone: "L'ente è autorizzato ad avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi dell'art. 43 del testo unico delle leggi e delle norme giuridiche sulla rappresentanza e difesa in giudizio dello Stato e sull'ordinamento dell'Avvocatura dello Stato, di cui al R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611 , fatte salve le ipotesi di conflitto e comunque su base convenzionale. Lo stesso ente può altresì avvalersi, sulla base di specifici criteri definiti negli atti di carattere generale deliberati ai sensi del comma 5 del presente articolo, di avvocati del libero foro, nel rispetto delle previsioni di cui agli artt. 4 e 17 D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50 , ovvero può avvalersi ed essere rappresentato, davanti al tribunale e al giudice di pace, da propri dipendenti delegati, che possono stare in giudizio personalmente; in ogni caso, ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici, l'Avvocatura dello Stato, sentito l'ente, può assumere direttamente la trattazione della causa. Per il patrocinio davanti alle commissioni tributarie continua ad applicarsi il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 11, comma 2 ".

Deve, inoltre, rilevarsi che la norma di interpretazione autentica del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, art. 4-nonies, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 giugno 2019, n. 58, prevede che "il comma 8 citato si interpreta nel senso che la disposizione del testo unico di cui al R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611, art. 43, comma 4, si applica esclusivamente nei casi in cui l'Agenzia delle entrate Riscossione, per la propria rappresentanza e difesa in giudizio, intende non avvalersi dell'Avvocatura dello Stato nei giudizi a quest'ultima riservati su base convenzionale; la medesima disposizione non si applica nei casi di indisponibilità della stessa Avvocatura dello Stato ad assumere il patrocinio". Tale ultimo articolo, quindi, chiarisce, con validità ex tunc, che la Delib. motivata è necessaria esclusivamente nei casi in cui le controversie vedano su tematiche riservate all'Avvocatura di Stato su base convenzionale ed essa sia disponibile ad assumerle.

Il legislatore ha voluto affermare che la fonte primaria della difesa erariale, in forza dell'art. 1, comma 8, è la convenzione, cui occorre in primo luogo fare riferimento onde verificare la validità del mandato difensivo. Il R.D. n. 1611 del 1933, art. 43, comma 4, - con la necessità di adottare apposita motivata Delib. da sottoporre agli organi di vigilanza - opera dunque solo nel caso in cui A.d.E.R., nonostante la specifica controversia rientri, in forza della convenzione, tra quelle di competenza dell'Avvocatura dello Stato, non intenda di essa avvalersi.

In sostanza, non è più sostenibile che la regola generale sia l'avvalimento dell'avvocatura erariale e che quello di avvocati del libero foro sia un'eccezione, perchè il tenore testuale della norma - a differenza di quanto solo in apparenza risulta dalle previsioni regolamentari e che oltretutto, per principio generale, non sono in grado di interferire sulle norme di rango primario - esclude con chiarezza sia l'organicità che la stessa esclusività del patrocinio erariale, per quanto "autorizzato", per la chiara alternatività (con l'utilizzo dell'avverbio "altresì") tra le due facoltà radicate in capo all'A.d.E.R..

Pertanto, il richiamo, operato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 8, all' art. 11, comma 2, secondo cui "L'ufficio dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli di cui al D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300 nonchè dell'agente della riscossione, nei cui confronti è proposto il ricorso, sta in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata, non esclude che si applichino le nuove disposizioni sulla difesa tecnica (nella dicotomia "pubblica-del libero foro") dettate dalla prima parte dello stesso comma 8.

Detta soluzione interpretativa pare conforme al Protocollo d'intesa del 22.6.2017, stipulato tra l'Avvocatura dello Stato e ADER proprio in forza del disposto dell'art. 1, comma 8, cit., secondo cui, in subiecta materia, "L'Ente sta in giudizio avvalendosi direttamente di propri dipendenti o di avvocati del libero foro, iscritti nel proprio Elenco avvocati, nelle controversie relative a: - liti innanzi al Giudice di Pace (compresa la fase di appello); - liti innanzi alle Sezioni Lavoro di Tribunale e Corte d'Appello; - liti innanzi alle Commissioni Tributarie". Sul punto, le Sezioni Unite, con la sentenza sopra citata hanno chiarito che "a) se la convenzione riserva all'Avvocatura di Stato la difesa e rappresentanza in giudizio, l'Agenzia può evitarla solo in caso di conflitto, oppure alle condizioni del R.D. n. 1611 del 1933, art. 43, comma 4, (cioè adottando la Delib. motivata e specifica e sottoposta agli organi di vigilanza), oppure ancora ove l'Avvocatura erariale si renda indisponibile; b) se, invece, la convenzione non riserva all'Avvocatura erariale la difesa e rappresentanza in giudizio, non è richiesta l'adozione di apposita Delib. od alcuna altra

formalità per ricorrere al patrocinio a mezzo di avvocati del libero foro (da scegliere in applicazione dei criteri generali di cui agli atti di carattere generale di cui al comma 5 e nel rispetto dei principi del codice dei contratti pubblici); c) in tutti i casi è in facoltà dell'Agenzia di avvalersi e farsi rappresentare anche da propri dipendenti delegati pure davanti ai giudici di pace e ai tribunali, per di più nulla essendo innovato quanto alle già raggiunte conclusioni per ogni altro tipo di contenzioso" (Cass. S.U. sent. n. 30008/2019 , in motivazione, par.26). In conclusione, nel caso in esame, anche alla luce dello ius superveniens, l'A.d.E.R. in appello ben poteva costituirsi con avvocato del libero foro, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di merito.

5.La seconda doglianza concerne la fondatezza della pretesa tributaria oggetto di avviso di liquidazione per il quale pende il giudizio di legittimità, e ripropone inammissibilmente, con l'opposizione alla cartella, le doglianze relative al prodromico avviso, ancorchè la cartella esattoriale sia impugnabile - se preceduta dall'avviso - soltanto per vizi propri.

6.Parimenti destituito di fondamento è l'ultimo motivo di ricorso.

Premesso che la gravata pronuncia ha reso inequivoca la ratio decidendi, sicchè non sussiste il vizio di motivazione apparente, va rilevato che la società ricorrente ha impugnato la cartella di pagamento, relativa ad un ruolo iscritto dall'Agenzia delle entrate ex D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68 a seguito di sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo favorevole all'Ufficio, emessa con riferimento all'avviso di liquidazione delle imposte di donazione, ipotecaria e catastale avente ad oggetto lo scioglimento del vincolo di segregazione di alcune unità immobiliari conferite nel trust "(---)" (avviso n. (---)) ed avverso tale pronuncia, al momento della proposizione del ricorso in appello, pendeva ricorso per cassazione.

Il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68, comma 1 , prevede la riscossione frazionata del tributo solo per le somme determinate a seguito di una sentenza tributaria di merito in pendenza del processo, presupponendo l'intervento di una sentenza non ancora definitiva (Cass. n. 17904 del 2013; n. 7962/2019).

Questa Corte ha affermato il principio, secondo cui: "La riscossione frazionata dei tributi in pendenza del processo, prevista dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 468 , presuppone che sia intervenuta una sentenza non definitiva ed è possibile anche se non consentita dalle singole leggi di imposta, in quanto la norma, per la collocazione all'interno del capo VI) ed il tenore della rubrica, disciplina in modo esaustivo l'esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie, con la conseguenza che il divieto di riscossione frazionata, previsto dalla normativa di settore, opera soltanto fino al momento della pronuncia."(Cass. n. 7831 del 2010).

Trattandosi perciò di un sistema a sè stante di riscossione (appunto "frazionata"), non è chi non veda che è infondato l'assunto di parte ricorrente che presuppone una sorta di commistione in correlazione con il provvedimento impositivo, per quanto l'esecuzione trovi titolo nell'emissione della sentenza giudiziale; con la conseguenza che non vi è neppure ragione di ancorare detta potestà esecutiva con la vicenda connessa all'accertamento degli obblighi impositivi (ex art. 36 bis).

7. In definitiva, il ricorso deve essere respinto con aggravio di spese.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla refusione delle spese sostenute dalla controricorrente che liquida in Euro 5.800,00 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 ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, ove dovuto.

Così deciso in Roma, all'udienza della Sezione Tributaria della Corte di cassazione, il 10 gennaio 2023 .

Depositato in Cancelleria il 28 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza