

Sentenza del 26/06/2024 n. 17673 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La C.T.R. del Lazio, con sentenza n.1578/09/2021, depositata in data 12/3/2021 e non notificata, in accoglimento dell'appello proposto dall'ufficio ed in riforma della sentenza di primo grado rigettava il ricorso proposto dalla contribuente avverso l'avviso di accertamento addizionale bollo auto 2014, condannando la stessa al pagamento delle spese di lite relative al giudizio di appello.

1.1. I giudici di secondo grado osservavano che, contrariamente a quanto ritenuto dalla C.T.P., era da ritenere valida la notificazione dell'avviso effettuata a mezzo di posta privata, che l'avviso era stato ritualmente sottoscritto, che non era maturata alcuna prescrizione e che erano da ritenere prive di fondamento le censure di incostituzionalità e di contrarietà a principi sovranazionali quanto al c.d. superbollo.

2. Contro detta sentenza la contribuente propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi, illustrati con memoria.

4. L' Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la contribuente denuncia, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5 cod. proc. civ., omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti in relazione all' art. 24 della legge 87/1953 e all' art. 111 Cost. per avere i giudici di appello rilevato, con motivazione meramente apparente, la manifesta infondatezza della questione di costituzionalità sollevata in relazione alle norme istitutive e regolatrici della tassa de qua, ossia del d.l. n. 98 del 6.7.2021 convertito dalla legge n. 111 del 15.7.2011 (art. 23 , comma 21) ed il d.l. n. 201 del 6/12/2011 convertito dalla legge n. 214 del 22/12/2011 , con riferimento alla violazione del principio di progressività di cui all' art. 53 Cost.

2. Con il secondo motivo denuncia, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5 cod. proc. civ., omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti in relazione al Trattato di Lisbona per avere i giudici di appello, con motivazione meramente apparente, disatteso i profili di contrasto fra la norma interna istitutiva della tassa e le disposizioni comunitarie.

3. Con il terzo motivo denuncia, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ., violazione e/o falsa applicazione degli artt. 132 e 112 cod. proc. civ. con riferimento all' art. 4 della legge 27/7/2000, n. 212 e all' art. 77 Cost. per omessa pronuncia di ordine all'eccezione

riguardante la violazione della riserva di legge in ragione della istituzione del tributo con due decreti-legge.

4. Con il quarto motivo di ricorso denuncia, ai sensi dell' art. 360, primo comma, nn. 3 e 4 cod. proc. civ., violazione di legge in relazione all' art. 53 D.Lgs. 546/92 ed art. 112 cod. proc. civ. non avendo la C.T.R. preso in esame il profilo relativo all'eccezione inammissibilità dell'appello dell'ufficio.

5. Con il quinto motivo, denuncia, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n 4 cod. proc. civ., violazione di legge in relazione agli artt. 23 e 40 del D.Lgs. 82/2005 ed al DPCM del 13/11/2014 ed al disposto di cui all'art. 112 od. proc. civ. non avendo i giudici territoriali, in alcun modo, esaminato l'eccezione relativa all'inesistenza dell' avviso di accertamento impugnato per omessa sottoscrizione e per difetto di conformità della copia notificata all'originale.

6. Con il quinto motivo denuncia, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ., violazione di legge in relazione al D.M. 55/2014 , atteso che i giudici di appello avevano liquidato le spese in favore di parte appellante sebbene l'Ufficio risultasse costituito e difeso da un proprio dipendente e non da un professionista di fiducia.

7. Il ricorso deve essere rigettato per le ragioni appresso specificate.

7.1. Il primo motivo è privo di fondamento.

Va premesso che la valutazione della non manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale rilevate dal ricorrente risulta sicuramente fatta oggetto di deliberazione da parte dei giudici territoriali i quali, sebbene con motivazione assai sintetica, hanno dato conto della carenza della asserita violazione dei precetti costituzionali.

Pervero tale motivo va correttamente riqualificato ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ. per avere i giudici di appello ritenuto, erroneamente, manifestamente infondata la questione di costituzionalità sollevata per violazione dell' art. 53 Cost., specie ove si ponga mente al fatto che l'eccezione di illegittimità costituzionale di una norma è sempre proponibile, anche per la prima volta, in sede di legittimità (ed in tale sede può, anche, essere sollevata d'ufficio), purché abbia una portata strumentale rispetto all'accoglimento o al rigetto del ricorso per cassazione (Sez. L, Sentenza n. 3784 del 14/03/2003, Rv. 561149 - 01).

Fatti tali premesse deve rilevarsi che appare evidente che la questione sollevata è da ritenere manifestamente infondata alla luce del concetto di capacità contributiva, per come ricostruito dalla Corte costituzionale.

Come chiarito dal Giudice delle leggi (vedi sentenza n. 108/2023) per " "capacità contributiva" ai sensi dell' art. 53 Cost., si deve intendere l'idoneità del soggetto all'obbligazione d'imposta, desumibile dal presupposto economico cui l'imposizione è collegata, presupposto che consiste in qualsiasi indice rivelatore di ricchezza, secondo valutazioni riservate al legislatore, salvo il controllo di legittimità costituzionale sotto il profilo della loro arbitrarietà o irrazionalità (ex plurimis, sentenza n. 42 del 1992). In questo contesto, "al legislatore spetta un'ampia discrezionalità in relazione alle varie finalità alle quali s'ispira l'attività di imposizione fiscale,

essendogli consentito, "(...) sia pure con il limite della non arbitrarietà, di determinare i singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza (...) (sentenza n. 111 del 1997)" (ex plurimis, sentenza n. 240 del 2017). Sicché il controllo di questa Corte sul rispetto dei menzionati principi costituzionali di cui agli artt. 3 e 53 Cost. si risolve in un giudizio sull'uso ragionevole o meno che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali in materia tributaria, diretto a verificare la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico, come pure la non arbitrarietà dell'entità dell'imposizione (ex plurimis, sentenze n. 10 del 2015, n. 142 del 2014, n. 116 del 2013, n. 223 del 2012 e n. 111 del 1997;

ordinanza n. 341 del 2000). La possibilità di imposizioni differenziate, dunque, anche se non vietata dagli artt. 3 e 53 Cost., deve pur sempre ancorarsi a una adeguata giustificazione obiettiva, la quale deve essere coerentemente, proporzionalmente e non irragionevolmente tradotta nella struttura dell'imposta (sentenze n. 10 del 2015, n. 142 del 2014 e n. 21 del 2005), e in particolare "ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione" (sentenza n. 10 del 2015). In applicazione di tali principi, questa Corte aveva in precedenza affermato che, così come "l'ampia discrezionalità riservata al legislatore in relazione alle varie finalità cui, di volta in volta, si ispira l'attività di imposizione fiscale (...) consente al legislatore stesso, sia pure con il limite della non arbitrarietà, di determinare i singoli fatti espressivi della capacità contributiva", allo stesso modo "non è di per sé lesivo del principio di uguaglianza e di capacità contributiva il fatto che il legislatore individui, di volta in volta, quali indici rivelatori di capacità contributiva, le varie specie di beni patrimoniali sia di natura mobiliare che immobiliare" (sentenza n. 111 del 1997). Lo specifico tema dell'ammissibilità delle cosiddette discriminazioni qualitative dei redditi è stato affrontato in tempi più recenti nella sentenza n. 288 del 2019, ... Nella pronuncia si ribadisce che la pur ampia discrezionalità di cui gode in astratto il legislatore nell'identificare gli indici di capacità contributiva "si riduce laddove sul piano comparativo vengano in evidenza, in concreto, altre situazioni in cui lo stesso legislatore, in difetto di coerenza nell'esercizio della stessa, ha effettuato scelte impositive differenziate a parità di presupposti", dal momento che "(i)n questi casi (...) viene in causa il principio dell'eguaglianza tributaria". Si riconosce, nondimeno, che, ricorrendo determinate condizioni, nelle peculiari caratteristiche del mercato finanziario può essere non irragionevolmente individuato uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva, idoneo a giustificare una regola differenziata di determinazione della base imponibile, occorrendo considerare "l'insieme degli interventi legislativi che hanno complessivamente accompagnato quello censurato", ove quest'ultimo "(si collochi) nel contesto di una riforma (...) che ha prodotto significativi effetti compensativi in riferimento ai soggetti passivi della nuova imposta"".

Posto, quindi, che il principio di progressività si riferisce, come la giurisprudenza costituzionale ha avuto occasione di precisare, al sistema tributario nel suo complesso e non ai singoli tributi, dal momento che il principio stesso, se inteso come crescita dell'aliquota correlata con l'ammontare del reddito, non può che aver riguardo al rapporto diretto fra imposizione e reddito personale complessivo del contribuente (sentenza n. 159 del 1985), la questione sollevata appare manifestamente infondata, a nulla rilevando la tematica, afferente peraltro profili di fatto

non pacificamente emergenti dagli atti di causa, circa un "ridotto" valore dell' auto in quanto "già usata e vecchia di quattro anni".

7.2. Il secondo motivo - richiamate analoghe considerazioni quanto alla qualificazione dello stesso, anche in ragione della circostanza che il giudice di appello si è, comunque, pronunciato sul punto - è da ritenere inammissibile o, comunque, infondato.

Il profilo relativo alla violazione di norme sovranazionali risulta, infatti, dedotto in modo del tutto generico (la parte non indica quale disposizione comunitaria sarebbe stata, in concreto violata) e del resto la sentenza della Corte di Giustizia richiamata a fondamento della tesi di parte ricorrente non solleva alcun profilo di contrasto del c.d. "superbollo" con principi comunitari, come rilevato correttamente dal P.G. nelle sue conclusioni.

In seno alla citata sentenza della CGUE in data 15 marzo 2001 al punto 50 si afferma testualmente "...Risulta quindi che il sistema d'imposizione francese, in quanto prevede l'applicazione della circolare del 1956 per calcolare la potenza fiscale degli autoveicoli dotati di una tecnologia innovativa, per la maggior parte importati, non è tale da escludere in ogni caso che gli autoveicoli importati siano assoggettati ad imposta in maniera più gravosa rispetto agli autoveicoli di produzione nazionale che possono essere considerati simili. .. Occorre quindi constatare che la Repubblica francese, mantenendo ed applicando una normativa che prevede l'applicazione di una formula di calcolo della potenza fiscale sfavorevole per gli autoveicoli dotati di cambio manuale a 6 marce nonché di cambio automatico a 5 marce, che produce effetti discriminatori o protezionistici nei confronti degli autoveicoli fabbricati in altri Stati membri rispetto agli autoveicoli nazionali simili, è venuta meno agli obblighi incombenti in forza dell'art. 95, primo comma, del Trattato".

Risulta, quindi, evidente che il profilo menzionato ha riguardato una differente fattispecie, essendo stata censurata una normativa nazionale che prevedeva l'applicazione di una formula di calcolo della potenza fiscale sfavorevole agli autoveicoli equipaggiati con cambio manuale a 6 marce nonché con cambio automatico a 5 marce, che produceva effetti discriminatori o protezionistici nei confronti degli autoveicoli fabbricati in altri Stati membri rispetto agli autoveicoli nazionali francesi.

7.3. Anche il terzo motivo deve essere respinto. Sé è vero che la C.T.R. non si è pronunciata sulla specifica eccezione relativa alla violazione dell' art. 4 dello Statuto del contribuente , va richiamato l'insegnamento di questa Corte secondo cui, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell' art. 111 , comma secondo, Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con il suddetto motivo risulti infondata, di modo che la pronuncia da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa in fase di merito), sempre che si tratti di questione che non richiede ulteriori accertamenti di fatto (cfr. Cass. nn. 16171/2017 , 2313/2010).

Nella specie, la questione va risolta nel primo dei due sensi trattandosi di profilo di asserita illegittimità della normativa istitutiva del superbollo che ben può essere esaminato (e rigettato) in questa sede.

Il motivo non coglie, infatti, nel segno in quanto la pretesa impositiva de qua, in termini generali, appare pienamente legittima in quanto si fonda e trova la sua legittimazione nella legge (art. 23 Cost.), risultando la riserva di legge, comunque, rispettata non rilevando il richiamo all' art.4 Statuto del contribuente quanto al necessario ricorso a legge ordinaria per la istituzione di nuovi tributi.

Va del resto ribadito che la legge 27/07/2000 n. 212 (c.d. statuto del contribuente), contiene disposizioni che, pur costituendo criteri guida per il giudice nell'interpretazione ed applicazione delle norme tributarie, anche anteriori, non hanno rango superiore alla legge ordinaria, e, conseguentemente, non possono fungere da norme parametro di costituzionalità, ne' consentire la disapplicazione della norma tributaria in asserito contrasto con le stesse, sicché ne è ammessa la modifica o la deroga non potendosi, conseguentemente, disporre la disapplicazione di una disciplina con esse in asserito contrasto (Cass. 1248/2014 , Cass. 696/2015 e Cass. 8343/2020).

7.4. Il quarto motivo è da ritenere inammissibile per violazione del principio di autosufficienza: nella specie, la ricorrente, pur dolendosi della omessa pronuncia - da parte del giudice del gravame - in ordine all'eccezione di inammissibilità dell'appello per carenza di specificità, non si è curata di trascrivere le singole censure oggetto del gravame - la cui genericità ed aspecificità avrebbe dovuto rilevare la C.T.R. - non consentendo così a questa Corte di verificare la fondatezza del profilo, sicché non può che dichiararsi l'inammissibilità del motivo.

7.5. Il quinto motivo è da ritenere inammissibile per due ordini di ragioni.

In primo luogo lo stesso appare carente del requisito essenziale di specificità ed autosufficienza (v., in tema di impugnazione di atti riscossivi, Cass.n. 31038/18 ed altre), in quanto la parte ricorrente non ha riprodotto il contenuto dell'avviso impugnato ma neppure si indica in quale sede, all'interno del fascicolo d'ufficio, esso sia stato prodotto ed allegato, così da rendersi immediatamente e direttamente attingibile da questa Corte, con la conseguenza che le doglianze si risolvono in una ricostruzione meramente teorica ed astratta della disciplina asseritamente applicabile alla materia in questione, e però del tutto svincolata dalla concretezza del caso.

Ma tale motivo risulta inammissibile anche sotto altro profilo: costituisce ius receptum che sussiste il vizio di omessa pronuncia, con violazione dell' art. 112 cod. proc. civ. (quale quello in questa sede denunciato), allorché manchi completamente l'esame di una censura mossa al giudice di primo grado, mentre tale violazione non ricorre invece nel caso, quale quello in esame, in cui il giudice d'appello fonda la decisione su una costruzione logico-giuridica incompatibile con la domanda (cfr. tra le altre Cass. n. 16254 del 25/09/2012 ; n. 11756 del 2006). E, nella specie, il giudice di appello ha escluso la sussistenza di vizi formali dell'atto ritenuto ritualmente sottoscritto, sicché non può in alcun modo configurarsi un vizio di omessa pronuncia.

7.6. Il sesto motivo, avente ad oggetto la censura concernente la liquidazione da parte della Commissione Tributaria Regionale delle spese di secondo grado in favore della parte appellante ancorché costituitasi soltanto a mezzo funzionari, è manifestamente infondato.

Questa Corte ha, infatti, chiarito che in tema di contenzioso tributario, all'Amministrazione finanziaria assistita in giudizio dai propri funzionari, in caso di vittoria nella lite, spetta, ai sensi dell' art. 15 , comma 2 bis, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , la liquidazione delle spese che va effettuata applicandosi la tariffa vigente per gli avvocati e procuratori, con la riduzione del venti per cento degli onorari di avvocato, quale rimborso per la sottrazione di attività lavorativa dei funzionari medesimi, utilizzabile altrimenti in compiti interni di ufficio e tenuto conto dell'identità della prestazione professionale profusa dal funzionario 'rispetto a quella del difensore abilitato (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 24675 del 23/11/2011 ; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23055 del 17/09/2019 ; Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 27634 del 11/10/2021).

8. Sulla scorta delle considerazioni che precedono il ricorso va, dunque, respinto.

8.1. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e vanno liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M. la Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente grado di giudizio che liquida, in favore dell'Agenzia delle Entrate, nella somma di 1.700,00 oltre spese prenotate a debito; visto l' art. 13 , comma 1 quater, d.P.R. n. 115 del 2002 , come modificato dalla legge n. 228 del 2012 , dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un 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, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza