

Sentenza del 01/07/2024 n. 17976 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

la società SUPERAUTO DUE Srl, fallita, in persona del già socio e legale rappresentante A.A. impugnava diversi provvedimenti di diniego di autotutela relativi al richiesto annullamento di avvisi di accertamento per gli anni 2005 e 2006 - divenuti definitivi in mancanza di impugnazione di fronte al giudice - con i quali erano rideterminati i redditi e l'iva dovuti per tali annualità, richiesti i correlativi interessi e irrogate le sanzioni di legge;

- la CTP di Roma dichiarava inammissibili i ricorsi;

- appellavano i contribuenti;

- con la sentenza qui oggetto di ricorso la CTR del Lazio ha confermato la decisione di primo grado ritenendo preclusa al fallito l'impugnazione dei provvedimenti oggetto del giudizio ex art. 43 L.Fall. re, spettando tale legittimazione solo al curatore;

- ricorre a questa Corte la società fallita, in persona dal suo ex legale rappresentante che agisce anche quale ex socio della stessa, proponendo ricorso affidato a sette motivi che illustra con memoria ex art. 378 c.p.c.;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;

Motivi della decisione -va preliminarmente rigettata la duplice eccezione di inammissibilità del ricorso posta dall'Amministrazione finanziaria in esordio del proprio controricorso;

- come illustra puntualmente anche in memoria il ricorrente, A.A. ha in realtà dichiarato espressamente e con chiarezza nel proprio atto di volere agire anche in qualità di ex socio della società cancellata, con ciò risultando in quella sede comunque legittimato all'impugnazione in tale veste;

- inoltre, per recente giurisprudenza massimamente nomofilattica di questa Corte in caso di rapporto d'imposta i cui presupposti si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente dichiarato fallito a cui sia stato notificato l'atto impositivo lo può impugnare, ex art. 43 L.Fall. re, in caso di astensione del curatore dalla impugnazione, rilevando a tal fine il comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia di questi, indipendentemente dalla consapevolezza e volontà che l'abbiano determinato; l'insussistenza di uno stato di inerzia del curatore, così inteso, comporta il difetto della capacità processuale del fallito in ordine all'impugnazione dell'atto impositivo e va conseguentemente rilevata anche d'ufficio dal giudice in ogni stato e grado del processo" (così Cass. Sez. Un. sentenza 28 aprile 2023 n. 11287 ;

- ferma restando quindi la legittimazione all'impugnazione di cui si è detto, che quindi sussiste in capo al ricorrente nella sua duplice qualità di legale rappresentante della società fallita e di ex socio della stessa, il ricorso da questi proposto va peraltro comunque rigettato sotto altro profilo rispetto a quello in ordine al quale ha statuito la CTR, la cui pronuncia va allora confermata e unicamente corretta in motivazione alla luce delle sopra esposte considerazioni;

- invero, alla luce della non impugnabilità nel presente caso degli atti di diniego di autotutela, non pula correttezza in diritto di cui ai primi due motivi di ricorso (che si incentrano proprio sulla legittimazione ad impugnare di cui si è detto, erroneamente esclusa dalla CTR la cui motivazione va quindi corretta) condurre all'accoglimento del ricorso, che va rigettato per altre ragioni;

- in primo luogo deve infatti ricordarsi che il principio "iura novit curia" di cui all' art. 113 , primo comma, c.p.c. fa sempre salva la possibilità per il giudice di assegnare una diversa qualificazione giuridica ai fatti e ai rapporti dedotti in lite nonché all'azione esercitata in causa, ricercando le norme giuridiche applicabili alla concreta fattispecie sottoposta al suo esame e ponendo a fondamento della sua decisione principi di diritto diversi da quelli erroneamente richiamati dalle parti (Cass. N. 12943/12 ; Cass. Sez. L, Sentenza n. 25140 del 13/12/2010);

- ciò posto, rileva il Collegio che la sopra ricordata non impugnabilità dei dinieghi oggetto del presente giudizio rende, come si è detto, superfluo l'esame dei motivi in quanto l'originario ricorso di costoro fu proposto contro atti effettivamente non impugnabili ab origine; la sentenza di appello, quindi, sia pure con motivazione che è rettificata in questa sede, ha bene statuito quanto al dispositivo ritenendo inammissibile l'impugnazione dei dinieghi in oggetto;

- va ricordato che le Sezioni Unite di questa Suprema Corte con ben cinque ormai risalenti arresti (Cass. civ., sez. un., 10 agosto 2005, n. 16776 ; Cass. civ., 27 marzo 2007, n. 7388 , Cass. civ., 6 febbraio 2009, n. 2876 , ivi, 2009, 501, Cass. civ., 16 febbraio 2009, n. 3698 e 23 aprile 2009, n. 9669 , ivi, 2009, 585, condivisi da ulteriori pronunce sezionali, tra le quali, in specie, Cass. civ., sez. trib., n. 21045 del 2007 e per i più recenti Cass. civ. Sez. V Ord., 25/01/2024, n. 2437 ; Cass. civ. Sez. V Ord., 03/01/2024, n. 161) come già si è avuto modo di chiarire, hanno comunque motivatamente sostenuto e avallato l'assoluta razionalità del principio che "l'impugnativa del diniego di autotutela non può risolversi tout court in un ulteriore mezzo di diretta eliminazione dell'atto impositivo inoppugnabile oltre a quelli già predisposti dalla legge prima della sua definitività"; in tal modo escludendo "che l'impugnativa del diniego di autotutela possa risolversi nella impugnazione dell'atto di cui si era invocato il superamento attraverso l'esercizio del potere di autotutela e che l'eventuale pronuncia a seguito dell'accoglimento dell'impugnativa proposta contro il diniego dell'autotutela possa dar luogo ad una pronuncia equivalente e/o sostitutiva di quella che già sia stata resa o avrebbe potuto essere stata elargita dal giudice tributario in sede d'impugnativa dell'atto impositivo di cui sia stato successivamente invocato il superamento attraverso l'impugnativa del diniego dell'autotutela attivata nei suoi confronti";

- in sintesi, quindi, (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 33610 del 01/12/2023) anche la determinazione in autotutela dell'ente impositore, che adotti uno sgravio parziale di pretesa impositiva non più impugnabile, non comporta la possibilità di contestare la pretesa residua per profili di interesse proprio ed esclusivo del contribuente, giacché la contestazione del diniego di autotutela,

ancorché parziale, rimane possibile esclusivamente quando si invochino ragioni di rilevante interesse generale alla rimozione dell'atto; ragioni che nel presente caso non sussistono;

- questa Corte afferma anche più di recente, nella propria oramai consolidata e monocorde giurisprudenza (tra molte si rimanda sia a Cass. Sez.5, Sentenza n. 1965 del 26/01/2018 ; sia a Cass. Sez.5, Ordinanza n. 4937 del 20/02/2019) che ove, come nel presente caso, non ricorrano ragioni di rilevante interesse generale tali da consentire il sindacato giurisdizionale sul diniego dell'Amministrazione di procedere ad un annullamento in autotutela, quindi ove dette ragioni consistano nella mera deduzione, da parte del contribuente, dell'erronea imposizione, trattandosi di un profilo inerente in via esclusiva l'interesse privato ad evitare una tassazione superiore a quella che si assume dovuta, non vi è spazio per la contestazione giudiziale del diniego in argomento;

- la valutazione circa la sussistenza del presupposto dell'esercizio dell'autotutela dipende infatti dal temperamento tra l'esigenza di tutelare l'interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi e l'interesse, altrettanto pubblicistico, alla stabilità dei rapporti giuridici e pertanto all'incontestabilità degli atti impositivi quando essi siano divenuti definitivi;

- in merito si è espressa anche la Corte Costituzionale, la quale - oltre a confermare la giurisprudenza di questo Giudice di legittimità secondo cui, tenuto conto del carattere discrezionale dell'autoannullamento tributario, questo "non costituisce un mezzo di tutela del contribuente" - ha espressamente affermato che pure "in un contesto così caratterizzato, tuttavia, nel quale l'interesse pubblico alla rimozione dell'atto acquista specifica valenza e tende in una certa misura a convergere con quello del contribuente, non va trascurato il fatto che altri interessi possono e devono concorrere nella valutazione amministrativa, e fra essi certamente quello alla stabilità dei rapporti giuridici di diritto pubblico, inevitabilmente compromessa dall'annullamento di un atto inoppugnabile. Tale interesse richiede di essere bilanciato con gli interessi descritti - e con altri eventualmente emergenti nella vicenda concreta sulla quale l'amministrazione tributaria è chiamata a provvedere - secondo il meccanismo proprio della valutazione comparativa. Sicché si conferma in ogni caso, anche in ambito tributario, la natura pienamente discrezionale dell'annullamento d'ufficio"(Corte cost. sent. 13.07.2017, n. 181);

- ne consegue, come ha statuito questa Corte di legittimità, che "nel processo tributario, il sindacato sull'atto di diniego dell'Amministrazione di procedere ad annullamento del provvedimento impositivo in sede di autotutela può riguardare soltanto eventuali profili di illegittimità del rifiuto, in relazione a ragioni di rilevante interesse generale che giustificano l'esercizio di tale potere, che, come affermato anche dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 181 del 2017 , si fonda su valutazioni ampiamente discrezionali e non costituisce uno strumento di tutela dei diritti individuali del contribuente" (Cass. sez. V, ord. 24 agosto 2018, n. 21146);

- per orientamento costante di questa Corte, allora, il sindacato giurisdizionale sull'impugnato diniego, espresso o tacito, di autotutela può riguardare soltanto eventuali profili di illegittimità del rifiuto dell'Amministrazione finanziaria in relazione alle ragioni di rilevante interesse generale che giustificano l'esercizio di tale potere e non la fondatezza della pretesa tributaria, atteso che, altrimenti, si avrebbe un'indebita sostituzione del giudice nell'attività amministrativa o un'inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo (tra le tante:

Cass., Sez. 5, 20 febbraio 2015, n. 3442 ; Cass., Sez. 5, 28 marzo 2018, n. 7616 ; Cass., Sez. 5, 24 agosto 2018, n. 21146 ; Cass., Sez. 5, 26 settembre 2019, n. 24032 ; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27806 ; Cass., Sez. 6-5, 16 marzo 2021, n. 7378; Cass., Sez. 6-5, 4 novembre 2021, n. 31574 ; Cass., Sez. 5, 7 marzo 2022, n. 7318 ; Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 37332 del 2022; Cass. 5, Ordinanza n. 8596 del 2023);

- in particolare, si è precisato che il sindacato del giudice tributario sul provvedimento di diniego dell'annullamento dell'atto tributario divenuto definitivo è consentito, ma nei limiti dell'accertamento della ricorrenza di ragioni di rilevante interesse generale dell'Amministrazione finanziaria alla rimozione dell'atto, originarie o sopravvenute, dovendo invece escludersi che possa essere accolta l'impugnazione del provvedimento di diniego proposta dal contribuente il quale contesti vizi dell'atto impositivo per tutelare un interesse proprio ed esclusivo (Cass. sez. V, 7 marzo 2022, n. 7318);

- né assume rilievo l'intervenuta modifica da parte del D.Lgs. n. 219 del 2023 il quale ha introdotto cambiamenti di grande rilevanza nell'ambito dell'autotutela tributaria, precedentemente disciplinata dal D.M. n. 37/1997 ora abrogato;

- il legislatore, infatti, ha inserito l'importante istituto all'interno dello Statuto del contribuente, abrogando la precedente disciplina e prevedendo alcune significative novità, con gli artt. 10-quater e 10-quinquies, in vigore dal 18 gennaio 2024, i quali disciplinano e riformano l'istituto dell'autotutela tributaria, distinguendola in obbligatoria e facoltativa; è appena il caso di ricordare quanto sopra per sottolineare come ali previsioni non si applichino al caso di specie in quanto entrati in vigore in data 18 gennaio 2024 e quindi successivamente alla proposizione dell'istanza di autotutela oggetto del presente giudizio;

- conclusivamente, allora, il ricorso va rigettato;

- le spese sono regolate dalla soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo;

P.Q.M. rigetta il ricorso; condanna le parti ricorrenti in solido tra loro al pagamento delle spese di lite che liquida in Euro 8.000,00 oltre a spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza