

Sentenza del 10/04/2024 n. 9717 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la suindicata sentenza la Commissione tributaria regionale del Friuli-Venezia-Giulia, accoglieva l'appello proposto da A.A. contro la pronuncia n. 320-1-2015 della Commissione tributaria provinciale di Pordenone e, in sua riforma, accertava la classificazione in A-7 dell'unità immobiliare della contribuente sita nel Comune di P , censita al folio (Omissis), Mappale (Omissis), sub. 1, così rettificando quella attribuita dall'Ufficio (A-8) con avviso n. (Omissis), emanato a seguito di procedura docfa presentata dalla contribuente in data 11 dicembre 2013.

1.1. Il Giudice regionale, nello specifico, riconosceva la fondatezza del motivo di appello concernente l'eccezione di nullità dell'avviso per violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale, reputando l'atto annullabile ai sensi dell' art. 21 octies della legge 7 agosto 1990, n. 241 e 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212 , in ragione dell'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione, con la pronuncia n. 19667-2014, resa a Sezioni Unite, secondo cui l'amministrazione ha sempre l'obbligo di assicurare il contraddittorio preventivo prima di adottare un provvedimento che possa incidere sui diritti del contribuente.

La Commissione esaminava, altresì, il merito della controversia, ritenendo che l'immobile avesse le caratteristiche proprie dei beni riconducibili alla categoria A-7, ravvisando, anche sotto tale prospettiva, l'illegittimità della predetta rettifica operata dall'Ufficio.

2. L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione avverso detta sentenza con atto notificato tramite posta elettronica certificata in data 16 luglio 2018 (lunedì), articolando cinque motivi di impugnazione.

3. A.A. è restata intimata.

4. Con ordinanza interlocutoria del 6 marzo 2023 la Corte disponeva l'acquisizione del fascicolo di merito per la verifica del fatto processuale posto a base del secondo motivo di impugnazione.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di doglianza l'Agenzia delle Entrate ha dedotto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2 , D.L. 23 gennaio 1993, n. 16 (convertito in legge 24 marzo 1993, n. 75) e 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , reputando erronea la valutazione del primo Giudice nella parte in cui aveva ravvisato l'esigenza di attivare, anche nell'ambito della procedura docfa, il contraddittorio preventivo, osservando - di contro - l'Ufficio che la partecipazione del contribuente costituisce tratto immanente al procedimento in questione, stante la natura di atto

complesso ed a formazione progressiva del riclassamento, qualificato dalla interlocuzione con il contribuente che ha presentato la rendita proposta, sottoponendola ai controlli dell'Ufficio.

Per altra via, l'Agenzia ha sottolineato che le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con un intervento (sentenza n. 24823-2015) successivo a quello indicato dal Giudice dell'appello, avevano precisato che il principio dell'obbligo del contraddittorio preventivo opera solo per i tributi armonizzati e nei casi (non ricorrente nella specie) in cui è sancito dal legislatore.

2. Con la seconda censura l'Agenzia ha lamentato, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., la violazione dell' art. 112 cod. proc. civ., segnalando che il motivo di appello della contribuente riguardava solo il profilo della nullità dell'avviso in relazione alla dedotta violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale, per cui la Commissione non poteva pronunciarsi sul merito della vicenda, soprattutto quando aveva già annullato l'avviso impugnato.

3. Con la terza ragione di impugnazione, l'Agenzia ha denunciato, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e-o falsa applicazione dell' art. 132 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ. e 36 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 del 1992, non avendo la sentenza impugnata indicato le ragioni di fatto e di diritto su cui si è basata la decisione, rendendo una motivazione solo apparente, basata su convincimenti personali e non fondato su di una disamina tecnico-logico-giuridica.

4. Con la quarta censura, la ricorrente ha rimproverato al Giudice regionale, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e-o falsa applicazione degli artt. 6 , 61 e 62 del D.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142 , 8, commi 1 e 2, D.P.R. n. 23 marzo 1998, n. 138 e 9, comma 3 lett. e), D.L. 30 dicembre 1993, n. 557 , assumendo che le considerazioni svolte nella sentenza impugnata sul concetto di villa non avevano tenuto conto della normativa di riferimento.

5. Con il quinto motivo di impugnazione, l'istante sostenuto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e-o falsa applicazione dell' art. 1 , commi 1 e 2, D.M. 19 aprile 1994, n. 701 del 1994 (regolamento della procedura docfa), ponendo in evidenza che la rendita presentata dal contribuente resta agli atti catastali, come rendita proposta, sino a quando l'Ufficio non provveda alla determinazione della rendita definitiva sulla base di valutazioni contestualizzate in funzione della specificità della collocazione territoriale del bene e delle sue caratteristiche.

6. Il ricorso è fondato nei suoi primi due assorbenti motivi.

7. Va, infatti, accolto il primo motivo di impugnazione, costituendo principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui non è necessario attivare il contraddittorio endoprocedimentale, allorché la società contribuente si sia avvalsa della procedura docfa, tenuto conto della natura fortemente partecipativa di tale procedura, implicando essa l'indicazione, da parte dello stesso contribuente, degli elementi fattuali rilevanti, che formano la stessa base oggettiva del provvedimento di classamento, difformemente valutato dall'ufficio rispetto alla proposta fatta dal contribuente.

L'ufficio, che intenda discostarsi dalla relativa proposta, non è tenuto, in assenza di disposizioni in tal senso, ad attivare preventivamente il contraddittorio endoprocedimentale;

né detta omissione contrasta con gli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, posto che un tale obbligo sussiste solo per i tributi armonizzati e non per gli altri per i quali non è rinvenibile, nella nostra legislazione, un analogo vincolo generalizzato, sicché esso ricorre solo per le ipotesi per le quali risulti specificamente sancito e, quindi, non per la fattispecie in esame (cfr. tra le tante, Cass., Sez. Un., 9 dicembre 2015, n. 24823 ; Cass., Sez. 5°, 23 febbraio 2021, n. 4752 ; Cass., Sez. 5°, 14 ottobre 2022, n. 30228 ; Cass., Sez. 6°-5, 22 dicembre 2022, n. 37480; Cass., Sez. 6°-5, 25 gennaio 2023, n. 2298; Cass., Sez. T, 19 ottobre 2023, n. 29041; Cass. Sez. T, 16 ottobre 2023, n. 28742 ; Cass. Sez. 12 ottobre 2023, n. 28472).

7.1. Negli stessi termini la Corte costituzionale ha affermato che il diritto nazionale "(...) non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto", escludendo, pertanto, "(...) che possa attribuirsi valenza generale alla previsione dell'art. 12, comma 7, statuto contribuente, perchè questa disposizione, come emerge dal suo tenore testuale, va delimitata ai soli accertamenti consequenziali ad accessi, ispezioni e verifiche presso i luoghi di riferimento del contribuente, senza che possa estendersi anche alle verifiche "a tavolino", ritenendo, quindi, il Giudice delle leggi che "(...) di fronte alla molteplicità di strutture e di forme che il contraddittorio endoprocedimentale ha assunto e può assumere in ambito tributario, spetta al legislatore, nel rispetto dei principi costituzionali evidenziati, il compito di adeguare il diritto vigente, scegliendo tra diverse possibili opzioni che tengano conto e bilancino i differenti interessi in gioco, in particolare assegnando adeguato rilievo al contraddittorio con i contribuenti" (così Corte costituzionale 21 marzo 2023, n. 47).

8. Anche il secondo motivo è fondato.

Dalla lettura dell'appello proposto dalla contribuente avverso la sentenza n. 320-1-2015 della Commissione tributaria provinciale di Pordenone, che aveva rigettato il suo originario ricorso, emerge che l'unico motivo di gravame era basato sulla dedotta "violazione del diritto al "contraddittorio anticipato" ai sensi del combinato disposto degli articoli 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000 e 24 della legge 4 del 1929 " e la difesa della contribuente aveva avuto cura di precisare che "come esposto nella narrativa dello "svolgimento del processo" la questione proposta con il ricorso introduttivo verteva esclusivamente sull'esistenza di un diritto generale del contribuente a contraddire anticipatamente con la pubblica amministrazione allorché questa ritenga di adottare un atto lesivo per il privato" (così nell'atto di appello del 20 giugno 2016).

Per tale via, la contestazione alla sentenza appellata concerneva solo la diversa valutazione del Giudice di primo grado, che aveva ritenuto non necessario instaurare nella fattispecie in rassegna il contraddittorio preventivo e, sulla base di questo unico motivo, nel ricorso in appello era stato chiesto, in via graduata, di rimettere alla Corte costituzionale la questione di legittimità costituzionale dell' articolo 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212 .

8.1. Si comprende allora come il Giudice di appello non poteva pronunciarsi sul merito della controversia, ai sensi dell' art. 112 cod. proc. civ., non essendovi la relativa domanda.

Non solo. Non poteva e non doveva nemmeno pronunciarsi sul merito della controversia, in quanto l'accoglimento del predetto motivo di gravame, per quanto di natura formale, già determinava l'annullamento dell'atto impugnato.

9. Le valutazioni che precedono assorbono l'esame dei restanti motivi di impugnazione.

10. - La decisione -

Alla stregua delle considerazioni svolte il ricorso va accolto in relazione al suo primo e secondo motivo, mentre va dichiarato assorbito l'esame delle restanti censure.

Non essendo necessari accertamenti in fatto la causa va decisa nel merito, rigettando l'originario ricorso della contribuente.

11. Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza, mentre si compensano quelle di merito, in ragione del progressivo consolidamento, nel corso del presente grado di giudizio, del principio illustrato in relazione al primo motivo di impugnazione.

P.Q.M. la Corte accoglie il primo ed in secondo motivo di ricorso, dichiara assorbiti i restanti;

cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente.

Compensa tra le parti le spese del giudizio di merito e condanna A.A. al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida in favore dell'Agenzia delle Entrate nella misura di 3.500,00 Euro per competenze, oltre accessori ed al rimborso delle spese vive che risulteranno dai registri di cancelleria prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza