12250 .21

Oggetto: art. 17 *bis*, co. 9, d.lgs. 546/1992 - procedibilità del ricorso - termine "allungato" di novanta giorni- effetti - proposta di mediazione- rideterminazione dell' ammontare della pretesa

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Composta da

Lucio Napolitano	Presidente	
Rosita D'Angiolella	Consigliere Rel.	R.G.N. 12586/19
Francesco Federici	Consigliere	Cron 12250
Marcello M. Fracanzani	Consigliere	cc – 04/11/2020
Paolo di Marzio	Consigliere	

C. 1.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 12586/2019, proposto *da*:

(omissis) , rappresentato e difeso dall'avv.to (omissis) presso il cui studio è elettivamente domiciliato in (omissis) (omissis) , giusta procura speciale in margine al ricorso.

3886/2020

ricorrente

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende *ope legis*

resistente

Avverso la sentenza n. 7148/2018 della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, depositata il 17/10/2018 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 4 novembre 2020 dal Consigliere Rosita D'Angiolella.

Ritenuto che:

(omissis) , avvocato, chiedeva all'Agenzia delle entrate il rimborso dell'Irap versata degli anni d'imposta dal 2011 e 2012; formatosi il silenzio rifiuto dell'amministrazione finanziaria, ricorreva innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma che accoglieva il ricorsi affermando l'insussistenza di un'autonoma organizzazione facente

capo al (omissis), per utilizzare beni strumentali minimi all'esercizio della propria attività professionale.

L'Agenzia delle entrate ricorreva avverso la sentenza n. 18767/47/16 della Commissione tributaria provinciale eccependo la tardività del deposito del ricorso introduttivo rispetto ai termini di cui all'art. 22, d.lgs. 31/12/1992 n. 546 e, nel merito, l'esistenza di un'autonoma organizzazione.

I giudici di secondo grado, con la sentenza in epigrafe, accoglievano l'eccezione di tardività del ricorso introduttivo e, nel contempo, si pronunciavano nel merito della controversia accogliendo l'appello dell'amministrazione finanziaria.

Avverso tale sentenza ricorre per cassazione il (omissis) affidandosi a cinque motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il (omissis) ha presentato memoria ex art. 380 *bis*1 cod. proc, civ. con la quale ha insistito per l'accoglimento del ricorso.

In data 3 novembre 2011 è pervenuta da parte del ricorrente istanza di rinvio a nuovo ruolo per trattative di componimento della lite.

Considerato che:

Preliminarmente va dato atto che le esigenze di ruolo di questa sezione non consentono un rinvio vicino così come richiesto dal ricorrente nell'istanza di rinvio per conciliazione della lite, depositata in data 3 novembre 2020. D'altro canto, la fissazione della causa per l'odierna udienza camerale, ha fatto seguito a precedente istanza del (omissis) di sollecita anticipazione (v. istanza di fissazione di udienza del 10 settembre 2019 e successivo decreto del 20 novembre 2019).

(omissis) con il primo mezzo denuncia l'*error in procedendo* in cui è incorsa la Commissione tributaria regionale (di seguito, CTR) nel dichiarare l'inammissibilità del ricorso per tardività del deposito del ricorso, in violazione delle norme del processo tributario e, segnatamente, dell'art. 17 *bis*, comma 9, del d.lgs. 31/12/1992 n. 546.

Col secondo mezzo denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., in combinato disposto con gli artt. 112 cod. proc. civ. e 2909 cod. civ., l'*error in procedendo* in cui sarebbe incorsa la CTR nel ritenere "assorbite" dalla statuizione di accoglimento di appello

dell'Ufficio, l'appello incidentale del contribuente relativo alla tardività dell'appello ed alla compensazione delle spese di giudizio di primo grado.

Col terzo mezzo, denuncia la nullità della sentenza e del procedimento, per violazione degli artt. 38 e 51 d.lgs. n. 546 del 1992, per aver la CTR, nonostante la tardività dell'appello, pronunciato su di esso.

Con il quarto mezzo denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio per avere i giudici di secondo grado omesso di pronunciarsi sull'eccezione di tardività dell'appello.

Con il quinto, deduce la nullità della sentenza e del procedimento per motivazione meramente apparente con riferimento alla natura delle mansioni rese dai terzi.

Le questioni poste richiedono di anteporre l'esame del secondo e del terzo motivo, in quanto riguardanti questioni pregiudiziali.

Ed invero, l'inammissibilità del ricorso introduttivo è questione rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado, sempre che sulla questione non si sia formato il giudicato interno, giusta il principio della conversione dei motivi di nullità in motivi d'impugnazione.

Il secondo e terzo motivo di ricorso attengono proprio alla formazione del giudicato sull'accoglimento della domanda (e quindi anche sulla sua ammissibilità) per tardiva proposizione dell'appello dell'amministrazione, sicché devono essere trattati, in ordine logico, prioritariamente.

Entrambi tali motivi, che si esaminano congiuntamente per la loro stretta connessione, sono infondati per le ragioni di seguito esposte.

Non è contestato che il (omissis) avesse sollevato la questione dell'improcedibilità dell'appello (e quella relativa al regime delle spese di lite); d'altro canto il (omissis), assolvendo al suo onere di specificità dei motivi gravame, ha indicato puntualmente in ricorso l'atto nel quale aveva dedotto dedotta (v. ricorso pag. 12, ove si indicano le pagine 4 e ss. dell' "Atto di controdeduzioni" in appello).

Posto, dunque, che la questione d'inammissibilità era stata eccepita dall'appellato, si tratta di stabilire se il giudice di secondo grado abbia violato il principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, nonché di giudicato interno, nella parte in cui non ha pronunciato su di essa. Nella sentenza qui impugnata, infatti, non si rinviene alcuna pronuncia esplicita

in ordine alla relativa questione. Egualmente sulla domanda di compensazione della spese di lite, contenuta nell'appello incidentale, manca una pronuncia esplicita della CTR.

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte (Cass. 08/03/2007, n. 5351, *id.* n. 29191 del 06/12/2017; *id.* n. 20718 del 13/08/2018; n. 3621 del 07/02/2019, Rv. 652341-01), non ricorre il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo e, nella specie, non appare indubitabile che la CTR decidendo la controversia direttamente nel merito, abbia rigettato implicitamente la preliminare eccezione di improcedibilità dell'appello. Eguali considerazioni valgono per la questione, ritenuta assorbita, delle spese processuali, compensate in primo grado ed oggetto di impugnazione da parte del contribuente.

Va altresì considerato, in relazione alla denunciata violazione di legge processuale, che dagli atti allegati al controricorso dell'Agenzia delle entrate, risulta che l'atto è stato consegnato all'ufficio postale per la spedizione il 27 febbraio 2017 (la sentenza di primo grado risulta depositata in data 27/07/2016), ovvero nell'ultimo giorno utile per la proposizione dell'appello, e con ciò l'Amministrazione appellante ha esaurito l'onere su di essa incombente ai fini della proposizione del gravame.

Il quarto motivo resta assorbito dal rigetto di tali motivi.

Passando all'esame del primo motivo secondo l'ordine logico prospettato, esso è fondato e va accolto.

E' incontestato che nel caso in esame si verte sul diritto al rimborso di tributi per importi inferiori alla soglia di ventimila euro, soglia per la quale, scatta il peculiare procedimento di cui all'art. 17 *bis*, della legge citata, nella sua formulazione applicabile *ratione temporis*, per il quale il ricorso diviene procedibile solo una volta trascorso il termine di novanta giorni previsto al fine di esperire al procedura amministrativa volta alla composizione della lite. Il termine "allungato" previsto per il deposito del ricorso, si spiega in quanto il ricorso – come pure precisato dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 38/E del 2015 - produce gli effetti del reclamo, che può contenere anche una proposta di mediazione, con rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

Poiché, nella specie, il ricorso è stato notificato in data 21/11/2014, il termine ultimo per il deposito del ricorso introduttivo scadeva in data 21/03/2015 (al termine di trenta giorni di cui all'art. 22 del d.lgs. cit., vanno aggiunti i novanta giorni di sospensione di cui all'art. 17 *bis* cit.), con piena tempestività, dunque, del deposito del ricorso effettuato in data 12 marzo 2015. Va considerato, altresì, che il termine per il deposito del ricorso, in questo caso comprensivo del termine per l'espletamento della mediazione, decorre comunque dalla ricezione e non dalla spedizione del ricorso (Sez. U. del 29/05/2017, n. 13452).

L'accoglimento del primo motivo comporta l'inammissibilità del quinto per carenza d'interesse alla stregua dei principi consolidati di questa Corte secondo cui «qualora il giudice che abbia ritenuto inammissibile una domanda, o un capo di essa, o un singolo motivo di gravame, così spogliandosi della "potestas iudicandi" sul relativo merito, proceda poi comunque all'esame di quest'ultimo, è inammissibile, per difetto di interesse, il motivo di impugnazione della sentenza da lui pronunciata che ne contesti solo la motivazione, da considerarsi svolta "ad abundantiam", su tale ultimo aspetto» (così, Sez. U., Sentenza n. 24469del 30/10/2013; *id.*, più di recente, Sez. 6-5, ord. 19/12/2017, n. 30393; Sez. 1, ord. 16/06/2020, n. 11675).

In conclusione, il ricorso va accolto in relazione al primo motivo di ricorso, rigettati il secondo ed il terzo motivo, assorbiti il quarto ed il quinto; di conseguenza, la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla CTR del Lazio, in diversa composizione, affinché proceda ad un nuovo esame della controversia applicando il seguente principio di diritto: nel processo tributario, qualora si controverta sul diritto al rimborso di tributi per importi inferiori alla soglia di ventimila euro, scatta il peculiare procedimento di cui all'art. 17 *bis*, comma 9, del d.lgs. 31/12/1992 n. 546, nella sua formulazione applicabile *ratione temporis*, per il quale il ricorso diviene procedibile solo una volta trascorso il termine "allungato" di novanta giorni, termine che produce gli effetti del reclamo in quanto può contenere anche una proposta di mediazione, con rideterminazione dell'ammontare della pretesa. Il termine allungato decorre dalla ricezione e non dalla spedizione del ricorso.

Il giudice di rinvio è tenuto a provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, rigetta il secondo ed il terzo motivo di ricorso, assorbiti il quarto ed il quinto motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla CTR del Lazio, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese di lite del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione Civile, in data 4 novembre 2020.

Il Presidente

Lucio Napolitano

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TRIBUTARIA Civile
Depositato in Cancelleria
N 10-5-2021
Il Cancelliere