



06991 23

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

GIACOMO NONNO - Presidente -

FILIPPO D'AQUINO - Consigliere -

GIANCARLO TRISCARI - Consigliere -

FRANCESCA PICARDI - Consigliere -

GIAN ANDREA CHIESI - Rel. Consigliere -

ATTO IMPOSITIVO -
SOTTOSCRIZIONE -
DIFETTO DI
LEGITTIMAZIONE

Ud. 22/03/2022 - CC

R.G.N. 13637/2016

from 6991
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 13637-2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 0 (omissis)), in persona del
Direttore *p.t.*, legale rappresentante, dom.to in ROMA, alla VIA
DEI PORTOGHESI, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello
Stato, che lo rapp. e dif.;

- ricorrente -

contro

(omissis) (omissis) .R.L., in persona del legale rappresentante
p.t., elett.te dom.ta in ROMA, alla VIA CELIMONTANA, n. 38,
presso lo studio dell'AVV. PAOLO PANARITI che, unitamente
all'AVV. ANTONIO ROSSI la rapp. e dif. in virtù di procura
speciale a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 5160/2015 della COMMISSIONE
TRIBUTARIA REGIONALE della LOMBARDIA, depositata il
30/11/2015;

1018
/2022

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22/03/2022 dal Consigliere Dott. GIAN ANDREA CHIESI;

Rilevato che la (omissis) (omissis) S.L. impugnò, innanzi alla C.T.P. di Pavia, l'avviso di accertamento notificato dall'AGENZIA DELLE ENTRATE per riprese relative all'anno di imposta 2006 per maggior reddito di impresa;

che la C.T.P., con sentenza n. 405/2014, accolse parzialmente il ricorso;

che avverso tale decisione, tanto l'AGENZIA DELLE ENTRATE, quanto la contribuente proposero appello, rispettivamente in via principale ed incidentale, innanzi alla C.T.R. della Lombardia la quale, con sentenza n. 5160/2015, depositata il 30.12.2015, in accoglimento del gravame incidentale, riformò l'impugnata decisione ritenendo - per quanto in questa sede ancora rileva - l'avviso di accertamento illegittimo, per essere stato sottoscritto da soggetto non legittimato;

che avverso tale sentenza l'AGENZIA DELLE ENTRATE ha quindi proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi; si è costituita, con controricorso, la (omissis) (omissis) S.R.L.;

Considerato che, in via del tutto preliminare, va rigettata l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla contribuente alle pp. 7-8 del controricorso, per essere stata la notifica dello stesso eseguita (anche) presso lo studio del procuratore domiciliatario nel giudizio di appello, sito in Voghera, anziché presso la Cancelleria della C.T.R., nonostante *"tale domicilio non [sia] all'interno della circoscrizione del Giudice decidente"*, con la necessità - che ne deriverebbe - di applicare l'art. 330 cod. proc. civ. e la conseguente - si opina - intervenuta decadenza dall'impugnazione. Ed infatti, osserva la Corte che, a seguito della costituzione dell' (omissis) nel presente giudizio di legittimità, ogni questione concernente l'eventuale

nullità (e non inesistenza. Arg. da Cass., Sez. U, 20.7.2016, n. 14916, Rv. 640604-01) della notifica deve ritenersi sanata (cfr. Cass., Sez. L, 28.3.218, n. 7703, Rv. 648261-02);

Considerato che con il primo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ.) la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 112 e 345 cod. proc. civ., nonché degli artt. 18, 24, 32, 53, 57, 61 del d.lgs. n. 546 del 1992, per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto l'avviso di accertamento illegittimo, per effetto di un supposto difetto di attribuzioni in capo al sottoscrittore di esso, nonostante tale censura sia stata sollevata dalla (omissis) solo con l'appello incidentale e non nel ricorso introduttivo del primo grado di giudizio;

che il motivo è fondato;

che, effettivamente, dalla lettura della impugnata decisione emerge che *"con comparsa di costituzione, di controdeduzioni e di appello incidentale, la società ricorrente chiedeva l'accoglimento del ricorso introduttivo, adducendo anche il vizio di sottoscrizione dell'avviso di accertamento ed inesistenza dello stesso per carenza del potere dirigenziale di sottoscrizione"* (cfr. p. 1, sub *"svolgimento del processo"*, ult. cpv.); la circostanza è peraltro confermata dalla stessa difesa della controricorrente la quale chiarisce di avere sollevato la questione solamente nelle *"memorie prodotte ad integrazione del ricorso introduttivo in merito al vizio di sottoscrizione"* (cfr. controricorso, p. 5, cpv.);

che è, tuttavia, consolidato il principio per cui nel processo tributario, la nullità dell'avviso di accertamento - nella quale rientra il caso di sua sottoscrizione da persona diversa da quelle indicate nel primo comma dell'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 e per la quale, peraltro, vale anche l'espressa

previsione di cui ~~si~~ all'art. 61, secondo comma, del d.P.R. cit. - non è rilevabile d'ufficio e la relativa eccezione, se non formulata nel giudizio di primo grado, non è ammissibile qualora venga proposta nelle successive fasi del giudizio (cfr., da ultimo, Cass., Sez. 5, 14.9.2021, n. 24669, Rv. 662173-01);

che non avendo la questione rappresentato, dunque, oggetto di uno specifico motivo di ricorso fin dal primo grado (cfr. *supra*), né potendo essere rilevata d'ufficio, ~~va da sé che~~ la stessa non poteva essere legittimamente esaminata in grado di appello dalla C.T.R., con conseguente irrilevanza, a valle, di ogni questione relativa alla portata della sentenza n. 37 del 2015 della Corte Costituzionale (ancora valorizzata dalla difesa della contribuente alle pp. 15 ss. del controricorso), siccome afferente a tematica esterna al *thema decidendum*;

che, letto l'art. 384 cod. proc. civ., va, dunque, affermato il seguente principio di diritto: *"la nullità dell'avviso di accertamento, siccome sottoscritto da soggetto privo della relativa legittimazione (nella specie, in conseguenza degli effetti della sentenza n. 37 del 2015 della Corte Costituzionale) non è rilevabile d'ufficio, ma va eccepita fin dall'introduzione del giudizio di primo grado. Ne consegue che, non solo la relativa questione non può essere sollevata per la prima volta nelle successive fasi di giudizio, ma essa deve considerarsi altresì inammissibile ove introdotta, in prime cure, solamente con le memorie depositate ai sensi dell'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992"*;

che resta, pertanto, assorbito il secondo motivo di ricorso, con il quale la difesa dell'AGENZIA si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della violazione e/o falsa applicazione *"del principio dell'onere della prova contenuto*

nell'art. 2697 c.c., nonché degli artt. 21 septies, 21 octies e 21 nonies della l. n. 241/90, degli artt. 39, 40, 41 bis, 42 e 56 del DPR n. 600/71" (cfr. ricorso, p. 7), per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto l'Ufficio gravato dell'onere della prova (ritenuto, nella specie, non assolto) della legittimazione del funzionario alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento in questione, in difetto di una tempestiva censura formulata dalla contribuente nel ricorso introduttivo del primo grado di lite, tanto più considerato che "ai fini della validità degli atti impositivi, non è affatto necessario che i funzionari (delegati o deleganti) possiedano "qualifiche dirigenziali" (cfr. ricorso, p. 9, ult. cpv.);

Ritenuto, pertanto, che il ricorso debba essere accolto avuto riguardo al primo motivo, con assorbimento del secondo; per l'effetto, la gravata decisione va cassata, con rinvio alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, perché decida la controversia e liquidi, altresì, le spese del presente giudizio di legittimità;

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo. Per l'effetto cassa la decisione impugnata e rinvia alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, perché decida la controversia e liquidi, altresì, le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, il 22.3.2022.

Il Presidente

Dr. Giacomo Maria Nonno



DEPOSITO IN CANCELLERIA

Oggi 22.03.2022

IL FUNZIONARIO CANCELLIERE

Il Funzionario Cancelliere