

Civile Sent. Sez. 5 Num. 3076 Anno 2021

Presidente: DI IASI CAMILLA

Relatore: BALSAMO MILENA

Data pubblicazione: 09/02/2021

SENTENZA

sul ricorso 26767-2015 proposto da:

CRISTIANO MICHELA, GARILLI ITALO, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA PIEMONTE 39, presso lo studio dell'avvocato MARCO MORETTI, che li rappresenta e difende unitamente all'avvocato LAURA LUCCHESI giusta procura in calce;

- ricorrenti -

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;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1213/2015 della COMM.TRIB.REG.

di MILANO, depositata il 27/03/2015;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 22/10/2020 dal Consigliere Dott. MILENA

BALSAMO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. GIACALONE GIOVANNI che ha concluso per

il rigetto del ricorso;

udito per il controricorrente l'Avvocato RCHIAPPINELLO

GIOVANNI che ha chiesto il rigetto;

RILEVATO CHE

1. Michela Cristiano e Italo Garilli ricorrono sulla base di ^{quattro} ~~tre~~ motivi avverso la sentenza n. 1213/2015, depositata il 27 marzo 2015, con la quale La CTR della Lombardia ha respinto l'appello della contribuente, in controversia concernente sia l'annullamento dell'avviso di liquidazione di imposta e di irrogazione delle sanzioni per la decadenza dalle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della prima casa, avendo venduto l'immobile prima dello scadere del quinquennio di cui all'art. 1 tariffa parte prima allegata al DPR 131/86, che l'illegittimità dell'avviso di liquidazione della revoca dell'aliquota agevolata del mutuo a seguito della decadenza dalle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, sul rilievo che l'amministrazione non era onerata al deposito della delega di firma al funzionario ed escluso la sussistenza di causa forza maggiore invocata dai contribuenti.

L'agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso.

Considerato che

2. Con il primo motivo, si lamenta violazione dell'art. 36 d.lgs. n. 546/92 e dell'art. 118 disp att. c.p.c. ex art. 360, n. 3), c.p.c.; per avere i giudici regionali ommesso di pronunciare sulla eccezione di nullità della sentenza di primo grado, carente della esposizione dello svolgimento del processo e delle ragioni giuridiche poste a fondamento della prima decisione.

3. Con la seconda censura, che prospetta la violazione e falsa applicazione dell'artt. 42, co. 1 e 3, del DPR n. 6007/3, nonché dell'art. 56, co. 1, del DPR n. 622/72 e dell'art. 2697 c.c., ai sensi dell'art. 360, n. 3), c.p.c., la contribuente lamenta l'erroneità della decisione della CTR laddove ha affermato - a fronte dell'eccezione che all'avviso sottoscritto dal capo Team dr. M. Di Stefano, per il direttore generale, non era stata allegata la delega né indicata la

qualifica ricoperta dal sottoscrittore-, l'insussistenza dell'obbligo dell'amministrazione di allegare la delega all'atto impositivo. Sostenendo che, al contrario, era onere del giudicante verificare che gli avvisi contenessero l'attestazione dei poteri e della delega di chi li aveva sottoscritti ed accertare se l'ente intimato avesse provveduto alla produzione dell'atto di conferimento dei poteri in capo al firmatario.

4. Con il terzo mezzo, si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 42 co. 1 e 3 del DPR n. 600/73, nonché dell'art. 56 co. 1 del DPR n. 622/72, dell'art. 2697 c.c., dell'art. 21 della L. 241/90, dello statuto dell'Agenzia delle Entrate e del Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle Entrate ex art. 360 n. 3) e 5) c.p.c., alla luce della sentenza della Corte Cost. n. 37/2015; per avere i giudici regionali deciso nonostante l'intervento della corte che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 8 e 24 del d.l. 16/2012, determinando, con effetto retroattivo, la decadenza dagli incarichi dirigenziali di tutti coloro che erano stati nominati in base alle menzionate disposizioni dichiarate costituzionalmente illegittime.

5. Con l'ultimo motivo, che deduce violazione dell'art. 1, nota II bis, della tariffa parte I Tuir e del principio generale della esimente per causa di forza maggiore, ai sensi dei nn. 3) e 5) dell'art. 360 c.p.c., i ricorrenti censurano la sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso che la separazione intervenuta tra i coniugi costituisca causa di forza maggiore, ritenendo che essa non rappresentasse una causa imprevedibile, omettendo di valutare le allegazioni difensive svolte nel giudizio di merito.

6. Destituito di fondamento è il primo motivo, atteso che l'eventuale affermazione della nullità della sentenza di primo grado non avrebbe imposto al giudice d'appello di rimettere la causa ai giudici di prime cure; ipotesi prevista solo nei casi in cui si dichiara nulla la notificazione della citazione introduttiva oppure si

riconosca che nel giudizio di primo grado doveva essere integrato il contraddittorio o non doveva essere estronata una parte ovvero allorché si dichiara la nullità della sentenza di primo grado a norma dell'articolo 161 secondo comma.

Il vizio di nullità della sentenza di primo grado per mancanza di motivazione non rientra, dunque, fra quelli, tassativamente indicati, che, ai sensi dell'art. 354 cod. proc. civ., comportano la rimessione della causa al primo giudice, dovendo il giudice del gravame, ove ritenga la sussistenza del vizio, porvi rimedio pronunciando nel merito della domanda, senza che a ciò osti il principio del doppio grado di giurisdizione, che è privo di rilevanza costituzionale, (v. Cass. n. 13733 del 17/06/2014; n. 13426 del 2004).

7. La seconda censura è invece fondata, assorbiti i restanti mezzi.

La contribuente lamenta violazione di legge per avere la commissione ritenuto l'avviso validamente sottoscritto malgrado che, in primo luogo, la sottoscrizione fosse stata apposta da sedicente delegato del direttore e che non vi fosse prova della delega.

La commissione tributaria regionale ha dichiarato legittimo il provvedimento impugnato sostenendo, per quanto interessa rispetto al motivo in esame, l'irrelevanza della produzione della delega.

7.1 Invero, l'art. 17 comma 1 bis d.lgs. 165/2001 (funzioni dei dirigenti) prevede che " *I dirigenti, per le specifiche e comprovate ragioni di servizio, possono delegare per un periodo di tempo determinato, con atto scritto e motivato, alcune delle competenze complesse delle funzioni di cui alle lettere B), D) ed E) del comma 1 a dipendenti che ricoprano le posizioni funzionali più elevate nell'ambito degli uffici ad essi affidati. Non si applica in ogni caso l'articolo 2103 del codice civile*". Al comma 1 dell'art. 17 citato si dispone che " *i dirigenti, nell'ambito di quanto stabilito dall'articolo 4, esercitano, fra gli altri, i seguenti compiti e poteri:...* B) Curano

l'attuazione dei progetti e delle gestioni ad essi assegnati dai dirigenti degli uffici dirigenziali generali, adottando i relativi atti e provvedimenti amministrativi ... D) dirigono, coordinano e controllano l'attività degli uffici che da essi dipendono e dei responsabili dei procedimenti amministrativi, anche con poteri sostitutivi in caso di inerzia; E) provvedono alla gestione del personale e delle risorse finanziarie e strumentali assegnate ai propri uffici". L'art. 20 del d.p.r. 266/1987 dispone, poi, che " il personale appartenente alla nona qualifica funzionale, istituita dall'articolo 2 del decreto legge 28 gennaio 1986, n. 9, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1986, n. 78, espleta le seguenti funzioni: a) sostituzione del dirigente in caso di assenza o impedimento; b) reggenza dell'ufficio in attesa della destinazione del dirigente titolare". L'art. 42 d.p.r. 600/1973 stabilisce che "gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato".

Per giurisprudenza consolidata di questa Corte (Cass., 14 giugno 2013, n. 14942; 11013 del 2019; n. 19190 del 2019; n. 5177/2020), l'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, richiamato dall'art. 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che opera un generale rinvio all'art. 1 del cit. d.P.R. n. 600), se, in caso di contestazione in ordine al conferimento della delega, l'Agenzia delle Entrate non assolve l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza di eventuale delega, trattandosi di un documento, se esistente, già in possesso dell'amministrazione finanziaria, mentre la distribuzione dell'onere della prova non può subire eccezioni (Cass., 14626/2000; Cass., 17400/2012; Cass., 9 novembre 2015, n. 22800).

Si è precisato che deve ritenersi, in base all'art. 42, commi primo e terzo, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, che gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono nulli tutte le volte che gli avvisi nei quali si concretizzano non risultino sottoscritti dal capo dell'ufficio emittente o da un impiegato della carriera direttiva (addetto a detto ufficio) validamente delegato dal reggente di questo. Ne consegue che la sottoscrizione dell'avviso di accertamento - atto della p.a. a rilevanza esterna - da parte di funzionario diverso (il capo dell'ufficio emittente) da quello istituzionalmente competente a sottoscriverlo ovvero da parte di un soggetto da detto funzionario non validamente ed efficacemente delegato non soddisfa il requisito di sottoscrizione previsto, a pena di nullità, dall'articolo 42, commi primo e terzo, dinanzi citato (Cass., 14195/2000).

Con recenti pronunce, poi, questa Corte (Cass., 29 marzo 2019, n. 8814; Cass., 19 aprile 2019, n. 11013), pur modificando il proprio orientamento (Cass., 22803/2015) in tema di delega di firma (non delega di funzioni), ai sensi dell'art. 42 d.p.r. 600/1973, ritenendo irrilevante la mancata indicazione del nominativo del soggetto delegato, né della durata della delega (essendo sufficiente l'indicazione della qualifica rivestita), ha però ribadito che, in caso di contestazione specifica da parte del contribuente in ordine ai requisiti di legittimazione del sottoscrittore dell'avviso, incombe sulla amministrazione fornire la prova della sussistenza di tali requisiti in capo al sottoscrittore.

L'Amministrazione finanziaria, in caso di contestazione, è tenuta, quindi, con onere della prova a suo carico (anche per il principio di vicinanza alla prova ex Cass., 2 dicembre 2015, n. 24492), a dimostrare la sussistenza della delega, potendo produrla anche nel secondo grado di giudizio, in quanto la presenza o meno della sottoscrizione dell'avviso di accertamento non attiene alla legittimazione processuale (Cass., 14626/2000; Cass., 14195/2000;



Cass., 17044/2013; Cass., 12781/2016; Cass., 14942/2013; cass. 18758/2014; Cass., 19742/2012; Cass., 332/2016; Cass., 12781/2016; Cass., 14877/2016; Cass., 15781/2017; Cass., 5200/2018; n,19190 /2019; n. 5177 del 26/02/2020).

La decisione della CTR, nell'affermare l'insussistenza dell'obbligo dell'amministrazione di allegare la delega all'avviso di accertamento, non si è attenuta ai principi di recente affermati da questa Corte.

In conclusione, il ricorso deve essere accolto; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, sussistono i presupposti per la decisione nel merito, ex art.384,cod.proc.civ.,mediante l'accoglimento del ricorso introduttivo della parte contribuente.

5. La recente formazione del richiamato orientamento giurisprudenziale in merito alla questione in disamina costituisce idonea ragione per disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il secondo motivo di ricorso, respinto il primo e assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente;

- dichiara compensate le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio della Corte di cassazione del 22.10.2020

Il Giudice estensore

Milena Balsamo



Il Presidente

Camilla Di Iasi

