

Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione

Tributario - Sentenze Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione alle agenzie fiscali (Corte di cassazione, sezione tributaria, sentenza 15 novembre 2002, n. 16122)

Corte di cassazione, sezione tributaria, sentenza 15 novembre 2002, n. 16122

Fatto, svolgimento del processo e motivi del ricorso

1.1. Forte Salvatore, rappresentato e difeso come in atti, ricorre contro l'"Agenzia delle entrate - Ufficio di Pisticci (Mt) in persona del direttore pro tempore con sede in Pisticci (Mt) alla Piazza Plebiscito numero 7", per la cassazione della sentenza specificata in epigrafe. Resiste, con controricorso, l'Amministrazione delle finanze in persona del ministro e, per quanto possa occorrere, l'Agenzia delle entrate in persona del direttore, rappresentate e difese dall'Avvocatura generale dello Stato. Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa, ai sensi dell'articolo 378 c.p.c.

1.2. In fatto, l'odierno ricorrente ha impugnato l'avviso di accertamento relativo all'anno 1981, con il quale il competente ufficio Iva richiedeva il pagamento dell'imposta indebitamente rimborsata, trattandosi di produttore agricolo, soggetto al regime Iva speciale, di cui all'articolo 34 d.P.R. 633/72 (con detrazione forfettizzata). Il contribuente assumeva di avere ottenuto il rimborso legittimamente, avendo optato per il regime ordinario, nel contesto della dichiarazione Iva relativa all'anno 1981. L'ufficio ha eccepito che la dichiarazione era stata presentata ad un ufficio incompetente ed era pervenuta all'ufficio competente ben oltre il termine massimo di tolleranza di 30 giorni. Conseguentemente, in forza del combinato disposto degli articoli 40, comma 2 (secondo il quale le dichiarazioni presentate ad un ufficio incompetente si considerano presentate nel giorno in cui sono pervenute all'ufficio competente), e 37, comma 7 (secondo il quale le dichiarazioni presentate con riguardo superiore ai trenta giorni si considerano omesse "a tutti gli effetti, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulta dovuta"), d.P.R. 633/72, l'opzione doveva essere considerato "tamquam non esset" e, quindi, non competeva il rimborso.

La Commissione tributaria provinciale adita ha accolto il ricorso, ma, poi, la Commissione tributaria regionale ha accolto l'appello dell'ufficio, confermando l'avviso impugnato.

1.3. A sostegno dell'odierno ricorso, il Forte lamenta:

- la violazione e falsa applicazione dell'articolo 346 c.p.c., in quanto l'appello dell'ufficio era diretto ad ottenere esclusivamente una pronuncia che avallasse l'interpretazione secondo la quale la ricezione della dichiarazione Iva, da parte dell'ufficio competente, oltre il termine di 30 giorni, equivaleva alla omessa presentazione della dichiarazione stessa, anche quando questa fosse stata presentata tempestivamente ad un altro ufficio Iva, territorialmente incompetente, con la conseguenza che la sentenza di primo grado era passata in giudicato nella parte in cui aveva statuito che alla amministrazione finanziaria non competeva la restituzione della somma

Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione

rimborsata al contribuente (motivo numero 1);

- la violazione del principio della corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, sancito dall'articolo 112 c.p.c., e vizio di motivazione, in quanto il giudice "a quo", nel confermare l'avviso di accertamento anche nella parte relativa alla restituzione del rimborso già ottenuto dal Forte, si è pronunciato "ultra petita" e, comunque, senza fornire alcuna motivazione sul punto.

1.4. Con il controricorso, l'Avvocatura dello Stato, costituitasi per il Ministero delle finanze e per l'Agenzia delle entrate intimata, eccepisce la inammissibilità del ricorso, "perché notificato all'ufficio e non all'Avvocatura dello Stato", chiedendone, comunque, il rigetto nel merito.

1.5. Memorie ex articolo 378 c.p.c.

DIRITTO E MOTIVI DELLA DECISIONE

2.1. Il ricorso è ammissibile ma infondato.

2.2.1. Preliminarmente, occorre esaminare l'eccezione di inammissibilità del ricorso. Tale eccezione fa leva sulla giurisprudenza consolidata di questa Corte ("ex plurimis", vedi sentenze 2807/99, 657/00), secondo la quale il ricorso per cassazione, proposto nei confronti dell'ufficio territoriale, anziché del Ministero delle finanze, è inammissibile, in quanto gli uffici periferici dello stesso ministero sono privi di soggettività esterna. Secondo tale giurisprudenza, gli uffici, legittimati a stare in giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, in forza della specifica statuizione degli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 546/92, non sono legittimati a stare in giudizio dinanzi a questa Corte, in quanto il ricorso ed il relativo giudizio sono disciplinati "direttamente" dalle norme comuni del c.p.c. (vedi articolo 62, comma 2, decreto legislativo 546/92). Con la conseguenza, appunto, che il relativo ricorso andava proposto nei confronti del ministro in carica, con notifica presso l'Avvocatura generale dello Stato, ai sensi degli articoli 11, regio decreto 1611/33 e 144, comma 1, c.p.c.

2.2.2. Il presupposto giuridico sul quale si regge la citata giurisprudenza è costituito dal fatto che gli uffici che gestiscono i tributi, al di là del riconoscimento specifico contenuto negli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 546/92, non hanno una autonoma personalità giuridica. Se cade tale presupposto cade anche la "ratio" della diversa disciplina del giudizio di cassazione rispetto al giudizio di merito.

Come è noto, la "Riforma del Ministero delle finanze e dell'amministrazione fiscale", di cui al decreto legislativo 300/99 (Riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'articolo 11 della legge 59/1997), prevista e disciplinata dal capo III (articoli 56/74), ha rivoluzionato organizzazione e compiti dell'amministrazione finanziaria, nello spirito della cosiddetta privatizzazione della pubblica amministrazione. In particolare, per quanto interessa in questa sede, l'articolo 57, del citato decreto legislativo 300/99, ha previsto la istituzione delle "Agenzie fiscali", per la gestione delle funzioni già esercitate dai vari dipartimenti ed uffici del ministero

Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione

(cosiddetto snellimento del ministero, cui rimangono attribuite le "funzioni statali" elencate nell'articolo 56, decreto legislativo 300/99). Testualmente, il citato articolo 57, comma 1, recita: "Per la gestione delle funzioni esercitate dai dipartimenti delle entrate, delle dogane, del territorio e di quelle connesse svolte da altri uffici del ministero sono istituite l'agenzia delle entrate, l'agenzia delle dogane, l'agenzia del territorio e l'agenzia del demanio, di seguito denominate agenzie fiscali. Alle agenzie fiscali sono trasferiti i relativi rapporti giuridici, poteri e competenze che vengono esercitate secondo la disciplina dell'organizzazione interna di ciascuna agenzia".

In forza del successivo articolo 61, comma 1, decreto legislativo 300/99, "Le agenzie fiscali hanno personalità giuridica di diritto pubblico" e, quindi, possono stare in giudizio a mezzo del direttore che ne ha la rappresentanza (vedi articolo 68, comma 1, decreto legislativo 300/99), avvalendosi, eventualmente, del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, ai sensi dell'articolo 43, regio decreto 1611/43. In presenza di questo nuovo quadro normativo, ritiene il collegio che non possa essere mantenuta ferma la giurisprudenza della corte, già ricordata.

2.2.3. L'articolo 73, comma 4, decreto legislativo 300/99, ha attribuito al Ministero delle finanze il compito di stabilire le date a decorrere alle quali le funzioni svolte dal ministero dovevano essere trasferite alle agenzie. Con decreto ministeriale 28 dicembre 2000 ("Disposizioni recanti le modalità di avvio della agenzie fiscali e l'istituzione del ruolo speciale provvisorio del personale dell'amministrazione finanziaria a norma degli articoli 73 e 74 del decreto legislativo 300/99") è stato stabilito che le agenzie fiscali dovessero iniziare ad operare dal 1 gennaio 2001 (articolo 1), subentrando, da tale data, nella titolarità dei rapporti giuridici già di pertinenza dei dipartimenti (articolo 3, comma 1, lettera c).

2.2.4. Conseguentemente, ritiene il collegio che correttamente il ricorrente ha proposto il ricorso, datato 25 settembre 2001 e notificato il 27 settembre 2001, nei confronti della Agenzia delle entrate, subentrata al dipartimento delle entrate anche nei rapporti relativi alla gestione dell'Iva e del relativo contenzioso (vedi articolo 62, decreto legislativo 300/99).

2.2.5. Nella specie, però, il ricorrente ha proposto il ricorso contro l'"Agenzia delle entrate", ma l'ha notificato all'Ufficio di Pisticci. In linea di principio, tale fatto processuale deve essere valutato sotto un duplice profilo:

a) da un punto di vista sostanziale, la legge attribuisce la personalità giuridica alle Agenzie fiscali, ma non anche ai singoli uffici periferici in cui è articolata (vedi articolo 1bis del Regolamento di amministrazione, approvato con deliberazione del comitato direttivo del 30 novembre 2000, pubblicato in Gazzetta ufficiale 13 febbraio 2001, numero 36). Pertanto, se la "vocativo in ius" degli uffici delle agenzie dinanzi alle commissioni tributarie è consentita dai già ricordati articoli 10 ed 11, decreto legislativo 546/92 (per cui la notifica degli atti deve essere effettuata al legale rappresentante del singolo ufficio), gli stessi uffici non sono legittimati a stare in giudizio dinanzi a questa Corte, dovendosi fare riferimento ancora una volta alla disciplina generale, in forza della quale il ricorso deve essere notificato al legale rappresentante dell'ente

Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione

dotato di personalità giuridica, nella specie il direttore dell'agenzia (articolo 68, decreto legislativo 300/99) e non il direttore del singolo ufficio. L'articolo 6 dello Statuto della Agenzia delle entrate (approvato con deliberazione del comitato direttivo del 13 dicembre 2000, numero 6, pubblicato in Gazzetta ufficiale 20 febbraio 2001, numero 42) ribadisce che "il direttore è il legale rappresentante dell'agenzia, la dirige e ne è responsabile". Egli "svolge tutti i compiti non espressamente assegnati dalle disposizioni di legge e dal presente statuto ad altri organi". È pur vero che l'articolo 4, comma 1, del citato regolamento di amministrazione prevede che le "funzioni operative dell'agenzia sono svolte da uffici locali di livello dirigenziale", i quali, tra l'altro "curano, in particolare, la trattazione del contenzioso". Tale ultima disposizione, però, di livello regolamentare, non può essere intesa se non nel senso che gli uffici periferici curano la trattazione del contenzioso nei limiti stabiliti dalle legge. Nel senso, cioè, che possono costituirsi direttamente in giudizio dinanzi alle commissioni di merito, in forza degli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 546/92, e che curano "l'istruttoria interna" di supporto al giudizio di legittimità. Resta il fatto che, nel caso di specie, il ricorrente ha "chiamato in causa" l'agenzia, anche se poi ha notificato all'ufficio periferico;

b) dal punto di vista processuale, deve essere rilevato che la notificazione del ricorso andava fatta al rappresentante dell'agenzia di Roma, cioè "nel luogo in cui risiede il giudice davanti al quale si procede" (articolo 144, comma 2, Cpc), e non al direttore dell'Ufficio delle entrate di Pisticci (organo periferico dell'Agenzia delle entrate), come è avvenuto nel caso di specie. Tuttavia, ritiene il collegio che la notifica del ricorso alla agenzia presso un suo ufficio, peraltro legittimato a stare in giudizio nei gradi di merito, non comporti la inesistenza del ricorso stesso ma soltanto una nullità, sanata con la presentazione del controricorso da parte della stessa agenzia, in persona del suo direttore.

2.2.6. Né può argomentarsi "ex adverso" che il controricorrente ha eccepito, a sua volta, la inammissibilità del ricorso per la diversa ed infondata ragione che il ricorso stesso è stato "notificato all'Ufficio e non all'Avvocatura dello Stato". Infatti, a seguito della entrata in vigore della riforma dell'amministrazione finanziaria, che ha attribuito autonoma personalità giuridica di diritto pubblico alle agenzie, il patrocinio di questa da parte dell'Avvocatura dello Stato, non trova la sua fonte normativa nell'articolo 11, bensì, eventualmente, nell'articolo 43 regio decreto 1611/33, atteso il disposto dell'articolo 72 decreto legislativo 300/99. In altri termini, l'articolo 11 citato dispone che i ricorsi siano notificati presso l'Avvocatura dello Stato nel cui distretto ha sede l'autorità giudiziaria innanzi alla quale è portata la causa soltanto quando il ricorso stesso debba essere notificato ad amministrazioni dello Stato nella persona del ministro competente. Nella specie, non ricorre tale presupposto, in quanto l'ente nei cui confronti è stato promosso il ricorso, come già detto, ha personalità giuridica autonoma. Tuttavia, il successivo articolo 43, comma 1, prevede che l'Avvocatura dello Stato possa assumere la rappresentanza e la difesa di altre amministrazioni ed enti pubblici, quanto tale facoltà sia prevista da una "disposizione di legge, di regolamento o di altro provvedimento approvato con regio decreto".

Per le agenzie fiscali, tale facoltà è prevista dall'articolo 72 decreto legislativo 300/99 ("Le agenzie fiscali possono avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, ai sensi dell'articolo

Commissione tributaria - Notifica ricorso per Cassazione

43 del Testo unico approvato con regio decreto 30 ottobre 1933, e successive modificazioni"). Quindi, alla rappresentanza obbligatoria del ministero da parte dell'Avvocatura dello Stato è subentrata la rappresentanza facoltativa delle agenzie, che non comporta, quindi, l'obbligo della notificazione presso l'Avvocatura, salvo che non risulti già costituita. Ad analoghe conclusioni giunge la stessa Agenzia delle entrate con circolare 71/E del 2001 (protocollo 135070), nella quale si legge, tra l'altro che "la qualità di parte nel giudizio in materia tributaria compete all'ufficio locale dell'agenzia, con titolarità a ricevere le notifiche di ogni atto processuale e, in particolare, delle sentenze e dei ricorsi avanti la Corte di cassazione, tranne i casi in cui sia già intervenuta l'assunzione della difesa da parte dell'ufficio della direzione regionale o dell'Avvocatura dello Stato".

2.2.7. Infine, non ha pregio l'eccezione di carenza di mandato dall'avvocatura, formulata oralmente, attesa la valenza generale del disposto dell'articolo 1, comma 2, regio decreto 1611/33, in forza del quale "gli avvocati dello Stato, esercitano le loro funzioni innanzi a tutte le giurisdizioni ed in qualunque sede e non hanno bisogno di mandato, neppure nei casi nei quali le norme ordinarie richiedono il mandato speciale, bastando che consti della loro qualità".

2.3. Nel merito il ricorso è infondato. Secondo il ricorrente, l'ufficio ha proposto appello soltanto al limitato fine della presentazione della dichiarazione contenente l'opzione e non anche il diritto alla restituzione del rimborso incassato. Conseguentemente, secondo il Forte, la sentenza impugnata, riconoscendo alla amministrazione finanziaria il diritto alla restituzione del rimborso, avrebbe violato il giudicato formatosi con la sentenza di primo grado, in relazione alla insussistenza dell'obbligo di restituzione, violando anche il divieto della ultrapetizione.

La censura è priva di pregio. L'ufficio ha proposto appello avverso la sentenza di primo grado perché venisse confermata la tesi che la tardività della presentazione della dichiarazione Iva oltre il termine di trenta giorni equivallesse alla omissione, "con tutte le conseguenze connesse a tale tardività" (pagina 2 dell'appello). Nella specie, la conseguenza "sub iudice", è, appunto, quella dell'eventuale restituzione del rimborso. Quindi, non si può dire che il punto relativo alla restituzione sia rimasto immune da censura.

2.4. Conseguentemente, il ricorso deve essere rigettato. Stimasi equo compensare le spese, tenuto conto della novità delle questioni procedurali.

P.Q.M.

La corte rigetta il ricorso e compensa le spese.