

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 31 luglio 2019, n. 20617

Ritenuto che:

1. con sentenza n. 102/34/13, depositata il 28 febbraio 2013, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sez. distaccata di Catania, accoglieva l'appello proposto da S.I. avverso la sentenza n. 821/9/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Catania;
2. il giudizio aveva ad oggetto un'impugnazione del ruolo e di cartelle di pagamento relative a IRPEF, ILOR e tasse automobilistiche, per anni tra il 1980 ed il 1996, censurate per violazione dell'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 e degli art. 17 e 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, e per un difetto di motivazione;
3. la CTP aveva dichiarato l'inammissibilità del ricorso; la CTR, in riforma della sentenza di primo grado, aveva ritenuto l'ammissibilità del ricorso benché privo della sottoscrizione del difensore, potendo la provenienza essere desunta da altri elementi; aveva poi accolto l'appello rilevando che le cartelle non erano state notificate entro il quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo;
4. avverso la sentenza di appello, Riscossione Sicilia S.p.A ha proposto ricorso per cassazione, consegnato per la notifica il 4 giugno 2013, affidato a tre motivi; il contribuente ha resistito con controricorso e l'Agenzia delle Entrate si è costituita tardivamente con memoria;

Considerato che:

1. con il primo motivo di ricorso Riscossione Sicilia S.p.A. deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 18 e 22 del d.lgs. n. 546 del 1992, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., censurando la sentenza impugnata laddove ha ritenuto ammissibile il ricorso introduttivo, benché privo di sottoscrizione; 2. con il secondo motivo lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., in riferimento all'applicazione del termine di decadenza di quattro mesi per la notifica della cartella, introdotto dal d.lgs. n. 46 del 1999, eliminato dal d.lgs. n. 193 del 2001 e quindi rideterminato in termini molto più ampi dal d.l. n. 106 del 2005, conv. dalla I. n. 156 del 2005; 3. con il terzo motivo denuncia omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per omessa pronuncia sul difetto di legittimazione passiva della società Concessionaria rispetto a vizi attinenti l'iscrizione a ruolo e la preliminare fase accertativa.

Osserva che:

1. Il primo motivo risulta infondato.
 - 1.1 Giova premettere che "Quando, con il ricorso per cassazione, venga dedotto un "error in procedendo", il sindacato del giudice di legittimità investe direttamente l'invalidità denunciata, mediante l'accesso diretto agli atti sui quali il ricorso è fondato, indipendentemente dalla sufficienza e logicità della eventuale motivazione esibita al



riguardo, posto che, in tali casi, la Corte di cassazione è giudice anche del fatto" (Vedi Cass. n. 20716 del 2018; n. 8069 del 2016; n. 16164 del 2015, ecc.).

1.2 Ebbene, dall'esame del fascicolo di primo grado emerge che effettivamente il ricorso introduttivo non è stato sottoscritto né dalla parte personalmente né dal procuratore costituito, e tanto sia in riferimento all'originale depositato presso la segreteria della CTP sia alla copia notificata alle parti; sullo stesso risulta tuttavia apposto a margine regolare procura alle liti, firmata dal difensore del ricorrente per l'autentica della firma.

1.3 Secondo la disciplina speciale del processo tributario, ai sensi dell'art.18, comma 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, (nel testo "ratione temporis" applicabile antecedente alle modifiche di cui al d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2016) il ricorso dinanzi alla commissione tributaria provinciale è inammissibile se manca di uno degli elementi considerati essenziali dal legislatore, indicati al comma 2, ad eccezione del codice fiscale e dell'indirizzo PEC, ovvero quando non vi sia la sottoscrizione a norma del comma 3; il comma 3 prevede che "il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico a norma dell'art. 12, comma 3" (con modalità del conferimento dell'incarico: atto pubblico, scrittura privata autenticata, sottoscrizione autografa certificata in calce o a margine dell'atto processuale, ovvero oralmente e verbalizzata all'udienza pubblica), salvo che il ricorso non sia sottoscritto personalmente. In questo caso vale quanto disposto dall'art. 12, comma 5, cioè la possibilità di stare in giudizio personalmente per chi è in possesso dei requisiti richiesti.

1.4 Il requisito della sottoscrizione è previsto anche dalla disciplina del codice rito il cui art. 125, in riferimento agli atti di parte, prescrive che l'originale e le copie degli atti ivi indicati devono essere sottoscritti dalla parte che sta in giudizio personalmente oppure dal procuratore. Secondo un orientamento consolidato di questa Corte, il difetto di sottoscrizione è causa di inesistenza dell'atto, atteso che la sottoscrizione è elemento indispensabile per la formazione dello stesso, solo quando non desumibile da altri elementi, quali la sottoscrizione per autentica della firma della procura in calce o a margine dello stesso. (Vedi Cass. n. 1275 del 2011 in riferimento all'atto di appello; n. 8046 del 2006 in tema di domanda di ingiunzione; n. 5971 del 2014 e n. 2070 del 2008 in caso di ricorso tributario sottoscritto solo dalla parte; n. 9490 del 2007 in tema di ricorso per opposizione agli atti esecutivi).

Anche in riferimento al giudizio di legittimità si è precisato che "La firma apposta dal difensore in calce o a margine del ricorso per cassazione ai fini dell'autenticazione della procura speciale vale anche quale sottoscrizione del ricorso, in quanto consente di attribuire al difensore che ha autenticato la sottoscrizione della procura speciale anche la paternità del ricorso stesso" (Vedi Cass. n. 7443 del 2017 e n. 18491 del 2013).

1.5 Tali pronunce sono ispirate dalla comune considerazione che se il totale difetto di sottoscrizione comporta l'inesistenza dell'atto, d'altra parte il precetto posto dal citato art. 125 cod. proc. civ. può ritenersi osservato quando la provenienza dell'atto da un difensore munito di valido mandato sia desumibile da altri elementi indicati nell'atto stesso, come il conferimento della procura. Si è quindi ritenuto (Sez. lav., 11 agosto 1977, n. 3729; Sez. 5, 22 novembre 2004, n. 2025 e n. 6225 del 2005) che l'inesistenza dell'atto introduttivo non sussiste, poiché la sottoscrizione apposta dal difensore per certificare l'autenticità della firma di rilascio della procura alle liti, redatta in calce o a margine dell'atto stesso, assolve il duplice scopo di certificazione dell'autografia del mandato e di assunzione della paternità dell'atto.



1.6 In tema di processo tributario opera poi altro fondamentale principio formulato dal giudice delle leggi (Corte cost. 13 giugno 2000, n. 189), che vuole che le disposizioni tributarie siano lette in armonia con i valori della tutela delle parti in posizione di parità, evitando irragionevoli sanzioni d'inammissibilità. È necessario, difatti, dare alle norme processuali in genere, ed a quelle sul processo tributario in particolare, una lettura che, nell'interesse generale, faccia bensì salva la funzione di garanzia che è istituzionalmente propria del processo e, però, consenta, per quanto possibile, di limitare al massimo l'operatività di irragionevoli sanzioni d'inammissibilità in danno delle parti che di quella garanzia dovrebbero giovare (vedi Cass. n. 18088 del 2004 e n. 23752 del 2015). Attenendosi a tale principio si è così affermato che "In tema di processo tributario, il ricorso introduttivo è inammissibile, ai sensi degli artt. 18, comma 4, e 22, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, solo ove la sottoscrizione manchi materialmente, ma non quando essa risulti presente "per relationem" attraverso il rinvio implicito della fotocopia depositata all'atto introduttivo del giudizio, notificato in originale, e la sua conformità non sia stata fondatamente contestata, in quanto le norme processuali che prevedono forme di inammissibilità devono essere interpretate restrittivamente, al fine di salvaguardare la funzione di garanzia propria del processo e limitare al massimo l'operatività di irragionevoli sanzioni in danno delle parti. (Sez. 5 Ordinanza n. 3089 del 01/02/2019 e n. 23752 del 2015). Ed ancora che "In tema di contenzioso tributario, l'illeggibilità della sottoscrizione, da parte del ricorrente o del suo difensore, della copia del ricorso depositata presso la segreteria della commissione tributaria non ne determina l'inammissibilità, ma costituisce una mera irregolarità, atteso che il principio di effettività della tutela giurisdizionale impone d'interpretare in senso restrittivo le previsioni d'inammissibilità. (In Sez. 5, Sentenza n. 16758 del 09/08/2016).

1.7 Interpretato restrittivamente l'art. 18, comma 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, va dunque ribadito che anche per il ricorso alla Commissione tributaria provinciale la previsione d'inammissibilità deve conseguire solo là dove e nei limiti in cui la mancanza della sottoscrizione sia materiale e totale, e non quando tale elemento formale, la cui funzione è quella di costituire un nesso tra il testo ed il suo apparente autore, sia desumibile da altri elementi indicati nell'atto stesso; deve, pertanto, ritenersi l'ammissibilità del ricorso allorché la sottoscrizione del difensore, pur mancando in calce, figuri apposta per certificare l'autenticità della firma di rilascio della procura alle liti, redatta a margine dell'atto stesso, giacché, in tal caso, la firma del difensore ha lo scopo non solo di certificare l'autografia del mandato, ma anche di sottoscrivere il ricorso e di assumerne, conseguentemente, la paternità.

2. Il secondo motivo va invece ritenuto inammissibile per difetto di specificità.

2.1 Indubbiamente l'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 è stato oggetto di numerose modifiche; in particolare il termine di quattro mesi dalla consegna del ruolo al concessionario per la notifica della cartella, applicato dalla CTR, previsto al comma 1 era stato introdotto dal d.lgs. n. 46 del 1999 ed abrogato dal d.lgs. n. 193 del 2001, per poi essere sostituito dai termini più ampi di cui al d.l. 17 giugno 2005, n.106, conv. con modif. dalla I. 31 luglio 2005, n. 156, come modificato dal d.l. n. 223 del 2006, conv. con modif. dalla I. n. 248 del 2006 e dal d.lgs. n. 159 del 2015. 2.2 In ossequio al principio di specificità dei motivi, la ricorrente avrebbe dovuto indicare per ciascuna cartella sia la data di notifica che quella di consegna del ruolo per consentire a questa Corte l'individuazione del regime normativo applicabile, in base al noto principio "tempus regit actum", ed anche di verificare il rispetto dei termini di decadenza temporalmente



applicabili; tali elementi, indispensabili per la verifica di fondatezza della doglianza, risultano invece del tutto omessi. Il motivo risulta in ogni caso infondato non avendo la Concessionaria fornito la prova della notifica delle cartelle.

3. Anche il terzo motivo non merita accoglimento.

3.1 Indubbiamente, come rilevato nel controricorso, la ricorrente ha lamentato una omessa pronuncia senza specificare se tale eccezione fosse stata già avanzata nei precedenti gradi di giudizio; tuttavia tale carenza non inficia l'ammissibilità del motivo in quanto si tratta comunque di un profilo verificabile d'ufficio.

3.2 La "legitimatio ad causam", attiva e passiva, consiste nella titolarità del potere e del dovere di promuovere o subire un giudizio in ordine al rapporto sostanziale dedotto in causa, mediante la deduzione di fatti in astratto idonei a fondare il diritto azionato, secondo la prospettazione dell'attore, prescindendo dall'effettiva titolarità del rapporto dedotto in causa, con conseguente dovere del giudice di verificarne l'esistenza in ogni stato e grado del procedimento. Da essa va tenuta distinta la titolarità della situazione giuridica sostanziale, attiva e passiva, per la quale non è consentito alcun esame d'ufficio, poiché la contestazione della titolarità del rapporto controverso si configura come una questione che attiene al merito della lite e rientra nel potere dispositivo e nell'onere deduttivo e probatorio della parte interessata. (Vedi Cass. n. 4796 del 2006; n. 2091 del 2012 e n. 26029 del 2014). La "legitimatio ad causam", infatti, si ricollega al principio dettato dall'art. 81 cod. proc. civ., secondo il quale nessuno può far valere nel processo un diritto altrui in nome proprio fuori dei casi espressamente previsti dalla legge, e, trattandosi di materia attinente al contraddittorio e mirandosi a prevenire una sentenza "inutiliter data", comporta la verifica, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo (col solo limite della formazione del giudicato interno), in via preliminare al merito, della coincidenza dell'attore e del convenuto con i soggetti che, secondo la legge che regola il rapporto dedotto in giudizio, sono destinatari degli effetti della pronuncia richiesta. (In Cass. n. 1912 del 2012; n. 14243 del 2012 e n. 31574 del 2018).

3.3 Nella specie il vizio prospettato è verificabile d'ufficio in quanto attiene certamente all'astratta titolarità passiva del rapporto controverso secondo la stessa prospettazione dell'attore. Il motivo risulta tuttavia infondato in quanto i vizi denunciati dal contribuente, attinenti alla decadenza per l'omessa notifica delle cartelle a seguito dell'iscrizione a ruolo, attengono certamente alla fase di riscossione, e non a quella di accertamento, rispetto alla quale sussiste necessariamente la legittimazione passiva della società concessionaria del servizio di riscossione.

4. Per le suesposte considerazioni, il ricorso va rigettato.

5. Segue la condanna della società ricorrente al pagamento delle spese di questo giudizio di legittimità, che si liquidano come da dispositivo.

5.1. Trattandosi di giudizio instaurato successivamente al 30 gennaio 2013, in quanto notificato dopo tale data, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi dell'art.1, comma 17 della I. n. 228 del 2012 (che ha aggiunto il comma 1 quater all'art. 13 del d.P.R. n. 115 del 2002) - della sussistenza dell'obbligo di versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la impugnazione integralmente rigettata.

P.Q.M.

La Corte,

- rigetta il ricorso;



- condanna la società ricorrente a pagare al contribuente le spese di lite del presente giudizio, che si liquidano nell'importo complessivo di € 1.800,00 per compensi professionali, oltre spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.
- ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1- bis dello stesso articolo 13.

