

4622 09



ESENTE DA REGISTRAZIONE  
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/86  
N° 131 TAB. ALL. B - N. 8  
MATERIA TRIBUTARIA

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 10461/2002

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 4622

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. MARIO CICALA - Presidente - Ud. 22/01/2009  
Dott. MICHELE D'ALONZO - Consigliere - PU  
Dott. SALVATORE BOGNANNI - Consigliere -  
Dott. ANTONIO MERONE - Rel. Consigliere -  
Dott. ACHILLE MELONCELLI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 10461-2002 proposto da:

BRENTEGANI SANTE, elettivamente domiciliato in ROMA  
VIALE PARIOLI 43, presso lo studio dell'avvocato D'AYALA  
VALVA FRANCESCO, che lo rappresenta e difende unitamente  
all'avvocato TACCHI VENTURI PIER CESARE, giusta delega  
in calce;

- **ricorrente** -

**contro**

MINISTERO DELL'ECONOMIA E FINANZE, in persona del  
Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona  
del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in

ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE  
DELLO STATO che li rappresenta e difende ope legis;

**- controricorrenti -**

**nonchè contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI VERONA PRIMO;

**- intimato -**

avverso la sentenza n. 229/2000 della COMM.TRIB.REG. di  
VENEZIA, depositata il 26/02/2001;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 22/01/2009 dal Consigliere Dott. ANTONIO  
MERONE;

udito per il ricorrente l'Avvocato D'AYALA VALVA, che ha  
chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO, che ha concluso per  
l'accoglimento del terzo motivo del ricorso, assorbiti  
gli altri.

## FATTO

Il sig. Sante Brentegani ha impugnato due avvisi di accertamento con i quali il competente ufficio finanziario ha rettificato la dichiarazione dei redditi della *DOLCIARIA DEL GARDA SRL*, riferita all'esercizio 1989, della quale il Brentegani è stato amministratore fino al 31 luglio 1990, ed ha conseguentemente contestato che in relazione al maggior reddito accertato non erano state effettuate e versate le ritenute di acconto sugli utili distribuiti ai soci della società, a ristretta base partecipativa.

A sostegno dell'originario ricorso, il contribuente eccepiva vizi di motivazione degli atti impugnati, illegittimità delle pretese fiscali avanzate nei confronti di un ex legale rappresentante e infondatezza nel merito delle pretese stesse.

La commissione tributaria provinciale, previa riunione dei ricorsi, ha rigettato l'eccezione di difetto di legittimazione del Brentegani, sollevata dall'ufficio, sul rilievo che in quanto destinatario degli atti il contribuente era legittimato ad impugnarli; nel merito, ha accolto il ricorso ritenendo illegittimo l'accertamento effettuato con metodo induttivo.

L'ufficio ha impugnato la decisione di primo grado riproponendo l'eccezione di difetto di legittimazione del Brentegani, deducendo tra l'altro che l'ex legale rappresentante della società poteva contestare soltanto la sussistenza del vincolo dell'obbligazione solidale per il pagamento delle sopratasse e delle pene pecuniarie previsto dall'art. 98, sesto comma, DPR 602/1973.

La commissione tributaria regionale ha accolto l'appello dell'ufficio ritenendo che il Brentegani non fosse legittimato ad impugnare gli atti in

Oggetto:  
tributi -  
legittimazion  
e processuale

contestazione, essendo estraneo alla compagine sociale, che è il soggetto passivo d'imposta: avrebbe potuto far valere eventualmente questa sua estraneità in sede di riscossione.

Avverso quest'ultima decisione ricorre il contribuente con cinque motivi.

L'amministrazione finanziaria dello Stato resiste con controricorso, insistendo nel prospettare la tesi della carenza di legittimazione del Brentegani, al quale gli avvisi sarebbero stati notificati "solo per conoscenza ... per le sole implicazioni penali ed amministrative" (v. p. 1 dell'odierno ricorso).

### **DIRITTO**

Il ricorso appare fondato in relazione al terzo motivo, assorbiti tutti gli altri motivi, fatta eccezione per il primo, che è infondato.

Infatti, con il primo motivo di ricorso viene denunciata la violazione dell'art. 53 d.lgs. 546/1992, anche sotto il profilo della omessa pronuncia, in quanto la CTR non avrebbe tenuto conto della eccezione di inammissibilità dell'appello dell'ufficio, per mancanza di motivi specifici di impugnazione. Tale censura appare infondata, oltre ad essere formulata in maniera ambigua. In ogni caso, dalla lettura dei brani riportati nel ricorso odierno (p.5) emerge con chiarezza che i motivi posti a sostegno dell'appello non erano generici, risultando incentrati sulla questione della violazione dell'art. 98 DPR 602/1973, che è il tema sul quale, in particolare, si è sviluppata la vicenda processuale. D'altra parte, secondo la giurisprudenza di questa Corte, "nel processo tributario, l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione, richiesta dall'art. 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546,

non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello, richiedendosi, invece, soltanto una esposizione chiara ed univoca, anche se sommaria, sia della domanda rivolta al giudice del gravame, sia delle ragioni della doglianza” (Cass. 1224/2007).

Quanto alla censura di omessa pronuncia, la sentenza impugnata si dilunga proprio sulla questione della legittimazione processuale del Brentegani, sul merito della quale è incentrato il terzo fondato motivo di ricorso, che va esaminato con precedenza su tutti gli altri.

Con il terzo motivo, infatti, il ricorrente lamenta la violazione dell’art. 98, sesto comma, del DPR 602/1973, perché erroneamente la CTR ha ritenuto che il Brentegani non fosse legittimato ad impugnare gli atti notificatigli, perché da questi non poteva derivargli alcun pregiudizio.

Giova preliminarmente chiarire che trattasi di avvisi di accertamento notificati il 21.11.1997, vale a dire prima dell’entrata in vigore dell’art. 16 del d.lgs. 472/1997 (operante dal 1° aprile 1998, ai sensi dell’art. 29 dello stesso d.lgs.) che ha abrogato l’art. 98 DPR 602/1973.

Nel merito, la censura appare fondata. Non è affatto vero che la notifica degli avvisi di accertamento era un atto “indifferente” per il contribuente, tanto più se, come osserva l’Ufficio, l’accertamento notificato alla società era divenuto definitivo. La stessa amministrazione ricorrente riconosce che gli avvisi contestati sono stati notificati al Brentegani per le implicazioni penali ed amministrative. La difesa del contribuente, che all’epoca dei fatti era l’amministratore della società, non può essere limitata al solo profilo della sussistenza del vincolo della obbligazione solidale degli effetti



sanzionatori, come erroneamente scrive la CTR, ma può e deve essere estesa a tutti i profili che attengono alla sussistenza delle violazioni contestate, che sono il presupposto dei profili sanzionatori. Il “palo” può difendersi dall'accusa del concorso in furto sia dimostrando di non aver svolto tale ruolo di “sentinella”, ma anche dimostrando che il furto non si è verificato.

Il fatto che l'avviso di accertamento non sia stato impugnato da chi aveva la rappresentanza della società quando è stato notificato il relativo atto dimostra che una efficace tutela giudiziaria del Brentegani non può che essere affidata alla sua iniziativa “a tutto campo” rispetto ad atti impositivi che gli andavano comunque notificati. D'altra parte, o il Brentegani veniva chiamato in giudizio come litisconsorte necessario o comunque avrebbe potuto poi formulare tutte le eccezioni utili alla sua difesa, di merito e di rito, rispetto alle contestazioni fiscali anche in sede di riscossione. La mancata impugnazione dell'avviso notificato alla società non lo vincola in alcun modo sul piano delle conseguenze sanzionatorie. Così come non lo avrebbe vincolato l'eventuale giudicato formatosi nei confronti dei destinatari dell'atto di accertamento diretto alla società, in considerazione dei limiti soggettivi del giudicato. D'altra parte, se il Brentegani non avesse impugnato gli atti notificatigli, facendoli diventare definitivi, non avrebbe potuto poi impugnare gli atti successivi, come ad esempio l'iscrizione a ruolo, se non per vizi propri (art. 19, comma 3, d.lgs. 546/2992).

In definitiva, l'ufficio non può notificare a proprio piacimento atti impositivi assumendo che siano privi di effetti giuridici e pretendere che il contribuente se ne stia tranquillo “tanto non accade nulla”. Ogni atto giuridico produce effetti e se un atto viene definito inutile dallo stesso



emittente c'è da chiedersi (a parte i dubbi legittimi sulla sanità mentale e/o idoneità professionale delle persone fisiche responsabili di tali comportamenti) perché sia stato adottato e notificato, fermo restando gli effetti di danno che può comunque produrre nella sfera giuridica del destinatario, a prescindere dalle intenzioni dell'emittente (in un caso come quello in esame, ad esempio, è evidente che il destinatario degli atti ha la necessità di rivolgersi ad un professionista per verificare se e quali effetti possa produrre un atto definito "innocuo" dalla controparte, anche se poi in ipotesi l'atto si riveli effettivamente innocuo, contrariamente a quanto avvenuto nella specie).

Tutte le altre censure attengono al merito della vicenda e sono quindi assorbite, dovendo eventualmente essere esaminate dal giudice del rinvio.

Conseguentemente, il ricorso va accolto in relazione al terzo motivo, rigettato il primo ed assorbiti gli altri, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice di merito, per il giudizio di appello. Il giudice del rinvio provvederà anche alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

### P.Q.M.

La Corte rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il terzo, assorbiti tutti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, ad altra sezione della commissione tributaria regionale del Veneto.

Così deciso in Roma il 22 gennaio 2009.

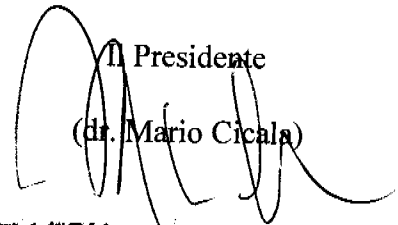
Il Consigliere estensore

(dr. Antonio Merone)



Il Presidente

(dr. Mario Cicala)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Oggi 26 FEB 2009

IL CANCELLIERE B3

Fausto Meriani



IL CANCELLIERE B3  
Fausto Meriani

