



*Corte di Cassazione*  
Sezione V

Sentenza del 28/09/2005 n. 18962 - parte 1

**Intitolazione:**

Contenzioso - Processo - Tardiva costituzione dell'ufficio tributario - Acquisizione probatoria della Commissione tributaria - Sostituzione ad una attività posta a carico dell'Ufficio - Esclusione.

**Massima:**

Nel caso di ritardata costituzione dell'ufficio finanziario non è preclusa l'acquisizione probatoria da parte della Commissione tributaria in quanto trattasi di una sua facoltà discrezionale prevista dalla legge e non una sostituzione al mancato assolvimento da parte dell'ufficio tributario ad un proprio specifico onere.

\*Massima redatta dal Servizio di documentazione economica e tributaria.

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. La C.S.B. S.r.l. (già incorporante de "L.R." S.r.l. e della "C.R." S.r.l., con effetti dal 1 gennaio 1992) impugnava il silenzio-rifiuto opposto dalla Direzione regionale delle Entrate - Sezione staccata di Ancona - alla istanza di rimborso dell'Irpeg e dell'Ilor relative all'anno 1992.

La società aveva inoltrato l'istanza assumendo che, relativamente a tale annualità, era stato erroneamente indicato, tra le variazioni in aumento del reddito, l'importo di lire 121.618.492: corrispondente alla quota di ammortamento (1/5) relativa alla iscrizione in bilancio dell'avviamento (lire 608.092.460) derivante dalla incorporazione della predetta L.R. S.r.l..

Il ricorso veniva accolto dalla adita Commissione tributaria provinciale di Ancona, con sentenza n. 387/01/2000.

L'ufficio finanziario proponeva appello contro tale sentenza, assumendo: in primo luogo, di essersi (contrariamente a quanto ritenuto dai Primi giudici) costituito tempestivamente in giudizio, stante la mancanza di perentorietà del relativo termine; in secondo luogo, e nel merito, che era precluso alla contribuente il rimborso di quanto richiesto, essendo tra le parti intervenuti in data 7 aprile 2000, a seguito della notifica di due avvisi di accertamento, altrettanti atti di adesione con relativa definizione del reddito imponibile per l'anno 1992 (cui aveva anche fatto seguito il pagamento del dovuto da parte della contribuente).

Con sentenza n. 01/04/03, depositata il 12 febbraio 2003, la Commissione tributaria regionale delle Marche, nel costituito contraddittorio delle parti, riteneva in rito - ammissibile la costituzione dell'Ufficio nel giudizio di primo grado.

Nel merito, invece, privo di fondamento l'appello, in quanto, anche sulla base della documentazione (avvisi di accertamento e atti di adesione) acquisita ex officio, gli avvisi di accertamento - emessi ai sensi dell'art. 41-bis del D.P.R. n. 600/1973 - risultavano avere riguardato la sola esenzione decennale dall'Ilor; mentre gli atti di adesione (peraltro riferiti espressamente a tali avvisi di accertamento) avevano avuto ad oggetto la sola rideterminazione consensuale della quota di reddito esente ai fini dell'Ilor stessa.

Sicché, tali atti di adesione dovevano ritenersi ininfluenti rispetto alla domanda di rimborso de qua: domanda peraltro in se stessa fondata, attesa la deducibilità ai fini fiscali delle quote di ammortamento.

Ricorrono congiuntamente per cassazione il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle Entrate, con un articolato mezzo di doglianza.

Si è costituita e resiste con controricorso la C. S.p.A. (incorporante

della C.S.B. S.r.l.) la quale propone anche contestuale ricorso incidentale (condizionato all'accoglimento di quello principale), sostenuto da due mezzi.

Motivi della decisione

2. Preliminarmente, deve essere disposta la riunione, ai sensi dell'art. 335 del codice di procedura civile, del ricorso principale e di quello incidentale, afferenti la medesima sentenza.

3. Cio' posto, va osservato che la ricorrente principale deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 4, del D.Lgs. n. 218/1997 e dell'art. 42 del D.P.R. n. 602/1973 nonche' motivazione contraddittoria ed omesso esame di un punto decisivo della controversia.

Le censure sono fondate.

Al riguardo e' da ritenersi che, una volta comunque rideterminato, in via di adesione, il reddito imponibile ed assolto dalla societa' a quanto dovuto (ai fini dell'Irpeg e dell'Ilor) sul reddito cosi' rideterminato non possono essere prese piu' in considerazione delle istanze di rimborso afferenti l'annualita' definita, pena l'alterazione, in contrasto con quanto disposto dall'art. 2, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997, della misura della base imponibile concordata fra le parti.

Invero, l'art. 1 del D.Lgs. n. 218/1997 stabilisce che l'accertamento delle imposte sui redditi (e dell'imposta sul valore aggiunto) puo' essere definito con adesione del contribuente; e l'art. 2, comma 3, della indicata fonte normativa stabilisce, per quanto qui rileva, che "l'accertamento con adesione non e' soggetto ad impugnazione" e che lo stesso "non e' integrabile o modificabile da parte dell'ufficio ..." (salvo i casi, che qui non ricorrono, di cui al comma 4 del citato art. 2).

Da tale disciplina normativa si ricava chiaramente che, da parte del contribuente, il reddito definito con adesione non puo' successivamente essere mai rimesso in discussione.

Pertanto, deve ritenersi erroneo il contrario convincimento al riguardo manifestato dai giudici di appello.

4. La riconosciuta fondatezza del ricorso principale dell'Amministrazione finanziaria impone l'esame di quello, incidentale, condizionato all'accoglimento del primo, proposto dalla societa'.

La ricorrente in via incidentale con un primo motivo deduce violazione e/o falsa applicazione dell'art. 23 del D.Lgs. n. 546/1992.

Con un secondo motivo, al precedente connesso, si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 7, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1992, con riguardo alla avvenuta acquisizione, con ordinanza istruttoria n. 20/04/02, degli avvisi di accertamento e dei relativi atti di adesione.

Ad avviso della societa' siffatta acquisizione sarebbe illegittimamente avvenuta: sia perche', in considerazione della tardiva costituzione dell'Ufficio finanziario, era preclusa ogni indagine al riguardo; sia perche', in tal modo operando, la Commissione aveva finito per sopperire al mancato assolvimento, da parte dell'ufficio, ad un proprio specifico onere probatorio.

Le censure da esaminarsi congiuntamente per la loro stretta correlazione, sono prive di fondamento.

Ritiene la Corte che i giudici di appello del tutto correttamente abbiano nella specie ritenuto di escludere qualsiasi conseguenza radicale di ordine processuale (inammissibilita') per via della tardiva costituzione in giudizio dell'ufficio innanzi alla Commissione tributaria provinciale.

Invero, nel sistema del contenzioso tributario introdotto con il D.Lgs. n. 546/1992, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso, altrimenti la parte decade dalla facolta' di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi in causa (art. 23 del D.Lgs. n. 546/1992).

Peraltro, come questa Corte ha gia' avuto modo di affermare (Cass. n. 7329/2003), qualora tali difese non siano concretamente esercitate, nessun'altra conseguenza sfavorevole puo' derivarne al resistente. Sicche', deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilita' - anche perche' non prevista dall'art. 23 citato, a differenza di quanto previsto, per la costituzione del ricorrente, dall'art. 22 della medesima fonte normativa - per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente: cui

deve riconoscersi il diritto, garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilita' delle norme di diritto invocate dal ricorrente (attivita' queste che il giudice svolge ex officio, dovendo comunque verificare la fondatezza in fatto e in diritto della domanda); sia di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del D.Lgs. n. 546/1992: facolta' esercitabile anche in appello ex art. 58, comma 2, del decreto legislativo ora citato.

Nella specie, premesso che le difese della Agenzia delle Entrate, Ufficio di Ancona, risultano (come accertato dalla Commissione tributaria regionale) essersi svolte in primo grado nell'ambito del consentito, e' da rilevare che l'acquisizione degli atti disposta dalla stessa Commissione tributaria regionale con apposita ordinanza istruttoria e' perfettamente legittima.

Invero, giusta quanto previsto dall'art. 7, comma 3, del D.Lgs. n. 546/1992, "e' sempre dato alle Commissioni tributarie di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia".

I giudici di appello, nel libero apprezzamento circa la necessita', ai fini del decidere sulla domanda di rimborso della contribuente, di acquisire gli avvisi di accertamento notificati alla stessa ed i seguenti atti di accertamento adesione intervenuti inter partes, hanno disposto in tal senso, ed al relativo ordine l'Amministrazione finanziaria ha correttamente ottemperato, producendo la documentazione richiesta: poi utilizzata effettivamente dalla Commissione tributaria regionale ai fini della formazione del proprio convincimento.

Trattandosi di esercizio di una facolta' discrezionale, prevista dalla legge, lo stesso non e' sindacabile in questa sede.

5. Conclusivamente, il ricorso principale deve essere accolto, e rigettato invece, quello incidentale.

In relazione all'accoglimento del ricorso principale, la sentenza impugnata deve conseguentemente essere cassata: con rinvio - occorrendo ulteriori accertamenti di fatto non consentiti in sede di legittimita' - ad altra sezione della Commissione tributaria regionale delle Marche, la quale, uniformandosi ai principi di diritto enunciati, provvedera' anche sulle spese di questo giudizio.

P.Q.M.

la Corte, riuniti i ricorsi, accoglie quello principale, rigetta l'incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del presente giudizio, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale delle Marche.