Civile Ord. Sez. 5 Num. 1992 Anno 2019
Presidente: CRISTIANO MAGDA
Relatore: CHINDEMI DOMENICO
Data pubblicazione: 24/01/2019

ORDINANZA

sul ricorso 7623-2013 proposto da:

[redacted], elettivamente domiciliata in ROMA [redacted] presso lo studio dell'avvocato [redacted], che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

EQUITALIA SUD SPA, elettivamente domiciliato in ROMA VIA ATTILIO REGOLO 12-B, presso lo studio dell'avvocato [redacted] che lo rappresenta e difende;

2018
3761

- controricorrente -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE UFFICIO CONTROLLI DI ROMA 2;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- intimata -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- resistente con atto di costituzione -

avverso la sentenza n. 530/2012 della COMM.TRIB.REG. di ROMA, depositata il 19/11/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 24/10/2018 dal Consigliere Dott.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Ritenuto che

La Commissione tributaria regionale del Lazio, con sentenza depositata in data 19.11.2012, ha accolto solo parzialmente l'appello proposto da _ a contro la sentenza della CTP di Roma che aveva respinto il ricorso della contribuente avverso la cartella di pagamento notificatale per il recupero del credito d'imposta esposto nella dichiarazione dei redditi 1999, attesa la mancata presentazione, nei termini di legge, delle dichiarazioni dei redditi del quinquennio successivo, dovuta al comportamento fraudolento del professionista di fiducia della contribuente, incaricato degli adempimenti fiscali, che aveva omesso di presentare le denunce annuali.

La CTR – premesso che l'assunto dell'appellante, corroborato da denuncia sporta in sede penale, secondo cui il professionista da lei incaricato aveva colpevolmente omesso "di eseguire i versamenti e presentare le denunce fiscali", doveva ritenersi provato – ha ritenuto che la contribuente andasse esonerata dal pagamento delle sovrattasse e delle sanzioni, ma non dal pagamento dell'imposta principale, comunque non versata nei termini di legge, e degli interessi maturati.

Marina Bonuglia ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza, affidato a quattro motivi; Equitalia Sud s.p.a. ha depositato controricorso. A seguito della morte del difensore della controricorrente, si è costituita l' Agenzia delle Entrate-Riscossione' con un avvocato del libero foro.

Considerato che

1.1 Preliminarmente va esaminata la ritualità dell'atto di costituzione, in data 8 ottobre 2018, dell' 'Agenzia delle Entrate-Riscossione' in veste di ente pubblico economico successore universale di Equitalia, ex art.1, 3^ co., d.l. 193/16 conv.in l. 225/16.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La costituzione è avvenuta - in base all'allegata procura alle liti, autenticata il 19.12.14 e rilasciata dall'allora direttore generale di Equitalia Sud spa - con nomina di nuovo difensore in persona dell'avv. del foro di Roma, a seguito del decesso, in data 29.12.13, del precedente (unico) difensore di Equitalia Sud, l'avv. a di Roma.

L'atto di costituzione così depositato è da ritenersi invalido, con la conseguenza che non potrà tenersene conto né ai fini delle istanze e deduzioni in esso contenute (peraltro di mero richiamo alle già svolte difese), né ai fini della liquidazione delle spese di lite ad esso partitamente riferibili.

Il citato d.l. 193/16, conv. in l. 225/16, ha disposto (art.1, 1^ co.) la soppressione di Equitalia a far data dal 1^ luglio 2017, mediante cancellazione d'ufficio dal registro delle imprese ed estinzione *ope legis* delle società del relativo gruppo svolgenti attività di riscossione nazionale. Funzione, quest'ultima, che è stata contestualmente assegnata (2^ co.) all'Agenzia delle entrate, la quale la esercita tramite la neo-costituita 'Agenzia delle entrate-Riscossione', ente pubblico economico di natura strumentale, e sottoposto al costante monitoraggio dell'agenzia delle entrate nonché all'indirizzo ed alla vigilanza del Ministro dell'economia e delle finanze (3^ co.).

Al fine di garantire la continuità e la funzionalità delle attività di riscossione, è stato espressamente previsto (3^ co.) che "*l'ente subentra, a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del Gruppo Equitalia di cui al comma 1*". Quanto alla difesa in giudizio, è previsto (8^ co.) che: "*L'ente e' autorizzato ad avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi dell'articolo 43 del testo unico delle leggi e delle norme giuridiche sulla rappresentanza e difesa in giudizio dello Stato e sull'ordinamento dell'Avvocatura dello Stato, di cui al regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611, fatte salve le ipotesi di conflitto e comunque*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

su base convenzionale". E' stato altresì stabilito che il nuovo ente possa anche avvalersi di avvocati del libero foro, "*sulla base di specifici criteri definiti negli atti di carattere generale deliberati ai sensi del comma 5 del presente articolo*" e secondo i parametri selettivi di affidamento di cui al d.lgs.50/16 ('Codice dei contratti pubblici'). Si è previsto inoltre che: - l'ente possa "*avvalersi ed essere rappresentato, davanti al tribunale e al giudice di pace, da propri dipendenti delegati, che possono stare in giudizio personalmente*" e che "*ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici*", l'Avvocatura dello Stato, sentito l'ente, possa in ogni caso "*assumere direttamente la trattazione della causa*"; che, infine, continui ad applicarsi, quanto a capacità processuale, l'articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, concernente la costituzione in giudizio 'diretta' avanti alle commissioni tributarie.

L'indicazione legislativa di fondo è dunque nel segno della continuità sostanziale e processuale dei rapporti già facenti capo alle società di riscossione estinte; continuità garantita mediante la previsione della successione a titolo universale del nuovo ente in tutte le posizioni attive e passive del gruppo Equitalia.

Per quanto concerne, in particolare, i rapporti processuali, la nuova disciplina è già stata vagliata da questa corte di legittimità, la quale ha escluso che, per effetto della soppressione di Equitalia, si determini l'interruzione dei giudizi pendenti; giudizi che, al contrario, proseguono senza soluzione di continuità nei confronti dell'ente successore. Ha osservato Cass., ord. n. 15869/18, che: "*in tema di riscossione dei tributi, per effetto della cancellazione d'ufficio delle società del gruppo Equitalia dal registro delle imprese, a decorrere dalla data del 1° luglio 2017, in virtù dell'art. 1, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, conv. nella l. n. 225 del 2016, la successione a titolo universale, prevista dal comma 3 di tale disposizione, in favore*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'Agenzia delle Entrate-riscossione, non costituisce successione nel processo ai sensi dell'art. 110 c.p.c., bensì successione nei rapporti giuridici controversi ex art. 111 c.p.c., poiché, in ragione del "venir meno" della parte, è stato individuato sul piano normativo il soggetto giuridico destinatario del trasferimento delle funzioni precedentemente attribuite alla stessa, sicché i giudizi pendenti proseguono, con il subentro del successore, senza necessità di interruzione". Soluzione, questa, che - come anche evidenziato nella decisione in esame - non è nuova all'ordinamento, trovando diretti ed analoghi precedenti nel trapasso di funzioni sia dal ministero delle finanze alle agenzie fiscali ex art. 57 d.lgs. 300/99 (Cass. SSUU 3116/06; Cass. 1925/08), sia dalle preesistenti concessionarie per la riscossione alla stessa Equitalia spa ex art. 3 d.l. 203/05 conv. in l. 248/05 (Cass. 7318/14, la quale ha anch'essa ricondotto il fenomeno successorio, sul piano processuale, all'art.111, e non all'art.110 cod.proc.civ.). Se specificamente riferita alla pendenza del giudizio di cassazione, poi, la soluzione in chiave di continuità del processo trova ulteriore conferma, oltre che sotto il già evidenziato profilo della successione nel rapporto sostanziale controverso ex articolo 111 cod. proc. civ., anche nella stessa struttura ufficiosa del processo di legittimità e nella correlata inapplicabilità ad esso dell'istituto dell'interruzione ex artt.299 segg. cpc (Cass.nn. 7477/17; 19864/17; 1757/16; 24635/15 ed innumerevoli altre).

Orbene, l'affermata continuità del rapporto processuale esplica effetto – nei limiti che si diranno - anche in ordine al mandato difensivo. Accertato che il giudizio pendente alla data di estinzione della 'parte processuale' Equitalia può ciò nondimeno proseguire - senza interruzione e senza necessità di costituzione del nuovo ente - fino all'emanazione di una sentenza destinata a produrre effetti diretti nei confronti di quest'ultimo, è da ritenere che anche il mandato difensivo originariamente attribuito da Equitalia si mantenga parimenti valido

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ed efficace anche nei confronti dell'ente subentrato *ex lege* nel giudizio pendente; ma ciò, ben inteso, solo nell'ipotesi in cui quest'ultimo non intenda - per valutazione discrezionale od a seguito, come nella specie, di un particolare evento del processo - costituirsi in giudizio per l'espletamento di ulteriore attività difensiva con ministero di avvocato.

Nel caso di mancata costituzione in giudizio del nuovo ente, infatti, la non estensione (anche) al mandato difensivo della regola di successione universale nei rapporti giuridici pregressi già instaurati da Equitalia risulterebbe, in definitiva, contraria alla stessa *ratio* legislativa volta ad assicurare, nell'interesse pubblico sotteso alla materia, la ordinaria stabilità dei rapporti processuali in funzione della massima fluidità dell'azione di riscossione (intendimento di cui è espressione anche la regola del trasferimento automatico al nuovo ente del personale dipendente dell'ente disciolto: co.9^, art.1 cit.).

1.2 Questioni diverse si pongono nelle diverse fattispecie di diretta instaurazione del giudizio, o di un grado di esso, da o nei confronti del nuovo ente; ed anche, come anticipato, di nuova costituzione di quest'ultimo in giudizi già pendenti al momento della soppressione di Equitalia: si tratta di situazioni nelle quali non possono non rilevare, a contemperamento della regola di continuità, le nuove prescrizioni di legge (applicabili con il canone del *tempus regit actum*) secondo cui Agenzia delle entrate -Riscossione (qualora non ritenga, nei gradi e nelle sedi processuali in cui ciò è consentito, di costituirsi 'in proprio' con dipendenti delegati) può avvalersi dell'assistenza dell'Avvocatura dello Stato, ed anche, ma soltanto in presenza di determinate condizioni, di 'avvocati del libero foro'.

La diretta derivazione statuale dell'attività di riscossione, la dichiarata posizione di strumentalità nella quale il nuovo ente si colloca rispetto all'Agenzia delle entrate (al cui costante monitoraggio, pur in assenza di rapporto organico, esso è sottoposto), il generalizzato recepimento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

del RD 1611/1933 sulla rappresentanza e difesa in giudizio dello Stato e sull'ordinamento dell'Avvocatura dello Stato costituiscono – tutti - fattori denotanti la volontà legislativa di instaurare, nell'alternativa tra difesa tramite Avvocatura dello Stato e difesa tramite avvocati del libero foro, una relazione che non è di indifferenza, ma di regola-eccezione.

Un primo elemento in questa direzione può trarsi dal fatto che, come detto, l'affidamento dell'incarico difensivo ad avvocati del libero foro non è puramente discrezionale, ma sottoposto ad una serie di condizioni riconducibili, da un lato, ai criteri di selezione di cui al 'codice dei contratti pubblici' e soprattutto, dall'altro, agli "*specifici criteri definiti negli atti di carattere generale deliberati ai sensi del comma 5 del presente articolo*" (art.1, co. 8^, d.l. 193/16 in esame); vale a dire, nello statuto ed in quegli atti appunto di carattere generale, di competenza del comitato di gestione, "*che disciplinano l'organizzazione e il funzionamento dell'ente*".

Va sottolineato, da un lato, come il carattere 'generale' dell'atto non confligga con la natura 'specifica' che debbono invece rivestire i criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro; e, dall'altro, come prima dei criteri di selezione dell'avvocato (intendendosi per tali quelli concernenti il profilo strettamente personale e professionale di questi), venga in considerazione proprio la preventiva puntuale descrizione dei casi di accesso al patrocinio del libero foro in alternativa a quello dell'avvocatura dello Stato.

Un secondo elemento interpretativo, nel senso indicato, si evince proprio da uno di questi atti generali, ovvero dal 'Regolamento di amministrazione' di Agenzia delle entrate-Riscossione deliberato dal Comitato di Gestione il 26 marzo 2018, ed approvato dal Ministero dell'economia e delle finanze il 19 maggio 2018: nel disciplinare l'aspetto del controllo e patrocinio legale, il regolamento (art.4) richiama la sottoposizione dell'ente al controllo della Corte dei conti e,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dopo aver ribadito che esso "*si avvale*" (regola) del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ex art.43 RD 1611/1933, stabilisce che l'ente stesso possa "*continuare ad avvalersi di avvocati del libero foro*", ma soltanto "*in via residuale*" e "*nei casi in cui l'Avvocatura di Stato non ne assuma il patrocinio*" (eccezione), secondo le modalità operative concordate con apposita convenzione.

Un terzo elemento è poi rinvenibile nel raccordo stesso con il richiamato art.43 RD 1611/1933 cit., ed in quanto su di esso osservato - in fattispecie di mandato difensivo rilasciato da Università statale, ma con considerazioni ricostruttive di più ampia portata - da SSUU 24876/17; secondo cui, ai sensi di questa disposizione (come modificata dall'art. 11 della l.103/79), la facoltà di derogare, "*in casi speciali*" al "*patrocinio autorizzato*" spettante per legge, "*in via organica ed esclusiva*", all'Avvocatura dello Stato (il cui ambito di intervento è andato, nel tempo, ampliandosi, "*sia per i rilevanti vantaggi sul piano economico che conseguono all'affidamento del patrocinio all'Avvocatura dello Stato sia per l'omogeneità e l'uniformità degli indirizzi defensionali che l'Avvocatura dello Stato è in grado di assicurare*") ha appunto carattere eccezionale, ed è subordinata, pena la nullità del mandato difensivo, all'adozione di una specifica e motivata deliberazione dell'ente da sottoporre agli organi di vigilanza (consiglio di amministrazione) per il controllo di legittimità.

1.3 Nel caso di specie nulla di tutto questo è dato riscontrare. Agenzia delle entrate-Riscossione si è infatti oggi costituita in giudizio con nuovo difensore, facendo valere una procura alle liti rilasciata da Equitalia Sud, secondo la normativa allora vigente, ad avvocato del libero foro.

Dall'atto di costituzione in giudizio del nuovo difensore non si desume elemento alcuno sul fondamento - a fronte del radicalmente mutato contesto normativo - di quest'ultima investitura; la quale, per inciso,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

parrebbe preclusa, per il giudizio di cassazione, anche dal regime convenzionale richiamato dalla legge e dal citato Regolamento di Amministrazione (§ 3.4.1 del Protocollo d'intesa 22 giugno 2017, intercorso tra l'agenzia delle entrate ed il commissario straordinario per l'istituzione di Agenzia delle entrate-Riscossione).

La regola generale, come già evidenziato, prevede la difesa della Agenzia delle Entrate – Riscossione a cura dell'Avvocatura dello Stato e solo in via eccezionale da parte di avvocati del libero foro con un esborso economico in termini di compensi professionali che, ove non adeguatamente giustificato nella deliberazione dell'Ente, potrebbe dar luogo a profili di danno erariale.

Nel caso di specie, non vengono indicati né l'atto organizzativo generale del nuovo ente, contenente gli specifici criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro, né la specifica e motivata deliberazione del nuovo ente che indichi (così da renderle controllabili da parte degli organi di vigilanza) le ragioni che, nella concretezza del caso, giustificherebbero tale ricorso in alternativa alla regola generale dell'assistenza da parte dell'avvocatura dello Stato.

Queste mancanze, come anticipato, non possono che comportare la nullità del mandato difensivo per contrarietà a disciplina imperativa.

Ciò sulla base, ricapitolando, dei seguenti principi di diritto:

"- *l'estinzione ope legis delle società del gruppo Equitalia ai sensi dell'art.1 d.l. 193/16, conv.in l. 225/16 non determina interruzione dei processi pendenti né necessità di costituzione in giudizio del nuovo ente Agenzia delle Entrate Riscossione;*

- *qualora il nuovo ente Agenzia delle entrate Riscossione si limiti a subentrare ex lege nel rapporto processuale pendente al momento della sua istituzione, senza formale costituzione in giudizio, esso può validamente avvalersi dell'attività difensiva espletata da avvocato del libero foro già designato da Equitalia secondo la disciplina previgente;*

- qualora invece il nuovo ente Agenzia delle entrate-Riscossione si costituisca, in nuovo giudizio ovvero anche in giudizio pendente, con il patrocinio di avvocato del libero foro, sussiste per esso l'onere, pena la nullità del mandato difensivo, di indicare ed allegare le fonti del potere di rappresentanza ed assistenza di quest'ultimo in alternativa al patrocinio per regola generale esercitato, salvo conflitto di interessi, dall'avvocatura dello Stato;

- tali fonti vanno congiuntamente individuate sia in atto organizzativo generale contenente gli specifici criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro (art.1, co.5^ ed 8^ d.l. 193/16, conv.in l. 225/16), sia in apposita e motivata deliberazione che indichi le ragioni che, nella concretezza del caso, giustificano tale ricorso alternativo (art.43 r.d. n. 1611 del 1933, come modificato dall'art. 11 l.103/79)."

Vale infine osservare che la conclusione della invalidità della costituzione in giudizio così operata, nel presente processo, da Agenzia delle entrate-Riscossione non potrebbe essere evitata con l'assegnazione di un termine di regolarizzazione ex art.182 cod.proc.civ., dal momento che quest'ultima disposizione opera esclusivamente nell'ambito della fase istruttoria dei gradi di merito, non anche nel giudizio di cassazione.

Il che è stato di recente riaffermato (anche con riguardo alle implicazioni CEDU del problema) dalle SSUU con sentenza n.10266/18, secondo cui: "*va esclusa l'operatività, nel giudizio di legittimità, del rimedio della sanatoria postuma del difetto di procura, introdotta con la novella del 2009 dell'art. 182 cod. proc. civ.. La disposizione trova applicazione circoscritta al giudizio di merito, in difetto nel giudizio di legittimità di previsione analoga all'art. 359 cod. proc. civ. per il giudizio di appello e in presenza, invece, di una disciplina peculiare che presidia in modo esaustivo e rigoroso (artt. 365, 366 n. 5, 369 n. 3 cod. proc. civ.) l'attribuzione e l'anteriorità*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

del potere di rappresentanza processuale davanti alla Corte di cassazione. Il che è coerente coi fondamentali principi di officiosità, celerità e massima concentrazione del giudizio di ultima istanza (Cass., 28/11/2017, n. 28449; 26/06/2017, n. 15895; 06/10/2016, n. 20016; 26/11/2017, n. 27519)."

2.Con il primo ed il secondo motivo, la ricorrente lamenta, sotto i distinti profili della violazione degli artt. 36, comma 2, n. 4, d.lgs 546/92 e 132, comma 2, n. 4 c.p.c., del vizio di motivazione e della violazione dell'articolo 112 c.p.c., che la CTR abbia omesso di pronunciare sulle eccezioni pregiudiziali, respinte in primo grado e riproposte in appello, di nullità della cartella per difetto di motivazione, di decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento e di violazione del principio dell'autonomia degli anni di imposta.

3. I motivi, da esaminare congiuntamente, devono essere accolti.

La CTR ha di fatto ignorato le eccezioni pregiudiziali sollevate dalla ricorrente (che, ove fondate, avrebbero dato luogo all'annullamento della cartella impugnata), cui non ha fatto neppure un accenno nella parte espositiva della sentenza e in ordine alle quali non ha emesso alcuna statuizione.

All'accoglimento dei motivi conseguono la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio della causa alla CTR del Lazio, in diversa composizione, che liquiderà anche le spese di questo giudizio di legittimità.

Restano assorbiti il terzo ed il quarto motivo di ricorso, che pongono questioni di diritto attinenti al merito della pretesa tributaria.

PQM

La Corte accoglie i primi due motivi di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Così deciso nella camera di consiglio della V sezione civile il 24 ottobre 2018

Il Presidente
Magda Cristiano

Corte di Cassazione - copia non ufficiale