

La giurisprudenza: le sentenze per esteso a cura dell'avv. Pasquale Guida

## LA GIURISPRUDENZA: le sentenze per esteso

### Obbligazioni Fatti illeciti- Tipicità, raccolta differenziata e condominio (40) Art. 2043

Cassazione Civile, n. 4651 del 14.02.2023, Sez. 2

#### Obbligazioni- Fatti illeciti- Tipicità, raccolta differenziata e condominio (40) Art. 2043

#### MASSIMA

È principio di diritto quello secondo cui, in tema di fatti illeciti, relativamente alla raccolta differenziata, nessuna norma di legge o principio in materia autorizzi la conclusione di imputare a titolo di responsabilità solidale all'amministratore di Condominio violazioni poste in essere dai singoli condomini. Ne consegue che non è responsabile l'amministratore per la raccolta differenziata non eseguita correttamente.

#### LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

#### SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CIRILLO	Ettore	-	Presidente	-
Dott. CATALDI	Michele	-	Consigliere	-
Dott. LA TORRE	Maria Enza	-	Consigliere	-
Dott. DI MARZIO	Paolo	-	rel. Consigliere	-
Dott. ANGARANO	Rosanna	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

#### ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

G.R., rappresentato e difeso, giusta procura speciale stesa a margine della memoria di costituzione in sostituzione dell'originario difensore, dagli Avv.ti Claudio Lucisano e M. Sonia Vulcano, ed elettivamente domiciliato presso il loro studio, alla via Crescenzo n. 91 in Roma;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa, ex lege, dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- controricorrente -

Avverso la sentenza n. 480, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Torino, il 30.9.2013, e pubblicata il 28.3.2014;

ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Dr. Paolo Di Marzio.

La Corte osserva:

#### FATTO

1. Mediante la notificazione di un primo avviso di accertamento parziale, l'Amministrazione finanziaria contestava a G.R. di aver conseguito, nell'anno 2004, un reddito da locazione di fabbricati pari ad Euro 137.502,00, a fronte di redditi dichiarati pari ad Euro 82.928,00, e richiedeva il pagamento dei tributi, in primo luogo l'Irpef, dipendenti dal maggior reddito conseguito.

L'Agenzia delle Entrate attivava anche le indagini finanziarie ed esaminava le movimentazioni bancarie del G., provvedendo pure ad attivare il contraddittorio con il contribuente, e si realizzavano una pluralità di incontri tra le parti. Quindi, sulla base dei dati acquisiti, l'Ente impositore notificava a Remo G. l'avviso di accertamento integrativo, per lo stesso anno 2004, n. (Omissis) (cfr. controric., p. 1 s.), oggetto del presente

giudizio. Il contribuente proponeva istanza di accertamento con adesione, ma non si presentava all'invito a comparire rivoltogli dall'Amministrazione finanziaria.

2. G.R. impugnava quindi l'avviso di accertamento integrativo, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Torino, proponendo un gran numero di censure. La CTP riteneva infondato il ricorso, e lo rigettava.

3. Il contribuente spiegava appello, avverso la decisione completamente

sfavorevole conseguita dai giudici di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, rinnovando le proprie contestazioni. Il giudice del gravame confermava la decisione della CTP.

4. Avverso la decisione della CTR ha proposto ricorso per cassazione G.R., affidandosi a sei motivi di impugnazione. Resiste mediante controricorso l'Agenzia delle Entrate. Il contribuente ha successivamente depositato documento avente ad oggetto la nomina di nuovi difensori in sostituzione del precedente.

**DIRITTO**

1. Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il contribuente contesta il vizio di motivazione, e comunque la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 163, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 2, art. 112 c.p.c., dell'art. 53 Cost. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, in cui è incorsa la CTR a causa dell'erroneo calcolo dell'importo imponibile effettuato dall'Agenzia delle Entrate, che è stato valutato legittimo dai giudici del merito.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il ricorrente censura il vizio di motivazione e comunque la violazione

o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 2, dell'art. 53 Cost. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, a causa dell'erroneo calcolo dell'importo imponibile effettuato dall'Agenzia delle Entrate, e valutato legittimo dai giudici del merito, avendo l'Amministrazione finanziaria richiesto due volte il pagamento dei tributi "per la fetta che va da Euro 82.928 a 137.502,00" (ric., p. 8).

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il contribuente critica il vizio di motivazione e comunque la violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 165 del 2001, art. 4, comma 2, del del D.Lgs. n. 300 del 1999, artt. 19 e 53, dell'art. 2697 c.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, in cui è incorso il

giudice dell'appello, in considerazione dell'illegittimità della sottoscrizione dell'avviso di accertamento, apposta da persona non legittimata.

4. Mediante il quarto strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il ricorrente lamenta il vizio di motivazione e comunque la violazione

o falsa applicazione "del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, l'art. 7, comma 1, (e) dell'art. 16, comma 2" (ric., p. 12), nonché del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62 a causa dell'omessa pronuncia della CTR sull'applicazione della continuazione e della necessaria valutazione dell'elemento soggettivo in materia di sanzioni.

5. Con il quinto motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1 nn. 3 e 5, il contribuente contesta il vizio di motivazione, e comunque la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 60, 42 e art. 32, comma 1, lett. d), nonché del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, per non avere il giudice dell'appello rilevato l'invalidità dell'avviso di accertamento a causa della mancata esibizione dell'autorizzazione all'espletamento di indagini bancarie.

6. Mediante il sesto mezzo di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il ricorrente censura il vizio di motivazione, e comunque la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, lett. d), e art. 60, della L. n. 212

del 2000, art. 3, nonché dell'art. 62, ancora del D.P.R. n. 600 del 1973, per non avere la CTR ritenuto l'invalidità dell'atto impositivo perché, in assenza della produzione dell'autorizzazione all'espletamento delle indagini bancarie, l'avviso di accertamento deve essere motivato sul punto.

7. Con i suoi primi due motivi di impugnazione il ricorrente critica la violazione di legge in cui è incorsa la CTR, e comunque il vizio di motivazione della decisione, in conseguenza dell'erroneo calcolo del maggior tributo dovuto effettuato dall'Amministrazione finanziaria, pur condiviso dal giudicante, riscontrandosi anche la duplicazione della pretesa tributaria in relazione ad un medesimo importo di preteso maggior reddito accertato. I motivi di ricorso presentano ragioni di connessione e ne appare opportuna la trattazione unitaria, per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva. In realtà il ricorrente contesta, nel suo argomentare, anche l'omessa pronuncia della CTR su di una domanda, e pertanto la nullità della sentenza, scrivendo che "Il Collegio di seconde cure sembra non aver ben compreso la censura eccepita, in sostanza non esprimendosi sul punto" (ric., p. 8, espressioni ripetute con riferimento alla pretesa duplicazione del tributo, p. 9).

7.1. I primi due motivi di ricorso si presentano inammissibili, perché il ricorso per cassazione deve contenere critiche specifiche rivolte avverso la decisione impugnata, non essendo consentita la commistione di motivi d'impugnazione proposti in relazione a profili diversi. In proposito questa Corte regolatrice ha già avuto occasione di precisare che "in tema di ricorso per cassazione, è inammissibile la mescolanza e la sovrapposizione di mezzi d'impugnazione eterogenei, facenti riferimento alle diverse ipotesi contemplate dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 e n. 5, non essendo consentita la prospettazione di una medesima questione sotto profili incompatibili, quali quello della violazione di norme di diritto, che suppone accertati gli elementi del fatto in relazione al quale si

deve decidere della violazione o falsa applicazione della norma, e del vizio di motivazione, che quegli elementi di fatto intende precisamente rimettere in discussione; o quale l'omessa motivazione, che richiede l'assenza di motivazione su un punto decisivo... Infatti, l'esposizione diretta e cumulativa delle questioni concernenti l'apprezzamento delle risultanze acquisite al processo e il merito della causa mira a rimettere al giudice di legittimità il compito di isolare le singole censure teoricamente proponibili, onde ricondurle ad uno dei mezzi d'impugnazione enunciati dall'art. 360 c.p.c., per poi ricercare quale o quali disposizioni sarebbero utilizzabili allo scopo, così attribuendo, inammissibilmente, al giudice di legittimità il compito di dare forma e contenuto giuridici alle lagnanze del ricorrente, al fine di decidere successivamente su di esse", Cass. sez. I, 23.10.2018, n. 26874 (in senso conforme, amplius, cfr. Cass. sez. I, 23.9.2011, n. 19443).

7.2. I motivi di ricorso risultano comunque anche infondati. L'Amministrazione finanziaria ha chiarito nel suo controricorso che "l'importo dichiarato di Euro 82.928,00 non costituisce un sottoinsieme del reddito accertato di Euro 187.380,00... come riportato nella motivazione dell'atto impugnato... risultano non giustificati versamenti per complessivi Euro 187.380,00... non avendo il sig. G. dimostrato che le somme risultanti dai conti correnti sono confluite, almeno in parte, negli Euro 82.928,00 dichiarati... si è tenuto conto dell'Irpef già accertata con l'avviso R33M00820.... Dalla maggior imposta di Euro 50.144,00 l'Ufficio ha sottratto quella già accertata con l'atto precedente (pari ad Euro 24.558,00) per il risultato finale di Euro 25.586,00" (controric., p. 10 s.). A questi chiari argomenti esposti dall'Amministrazione finanziaria il ricorrente non ha replicato. I riassunti rilievi proposti dall'Amministrazione finanziaria sono stati ben compresi e condivisi dalla CTR, la quale ha osservato che "con quanto movimentato sui c/c bancari... non risultano

giustificati... Euro 187.380,00" (sent. CTR, p. II).

7.3. Rimane ancora da osservare che il contribuente non ha chiarito nel suo ricorso come avrebbe giustificato, nel corso dei gradi di merito del giudizio, le sue ricordate movimentazioni bancarie, e quale provenienza avessero le somme che aveva comunque indicato nella dichiarazione dei redditi.

Il primo ed il secondo motivo di ricorso devono quindi essere dichiarati inammissibili, e sono comunque infondati.

8. Mediante il suo terzo strumento di impugnazione il contribuente contesta la violazione di legge ed il difetto di motivazione, per non avere il giudice dell'appello rilevato il difetto di delega del soggetto firmatario dell'atto, e comunque a causa della mancanza della legittimazione del sottoscrittore dell'avviso di accertamento impugnato.

8.1. Anche il terzo motivo di ricorso risulta inammissibile, a causa della inestricabile commistione di questioni proposte in relazione a profili di contestazione diversi, per le ragioni già esposte analizzando il primo ed il secondo motivo di ricorso, da intendersi qui interamente richiamate.

8.2. Il motivo di ricorso appare comunque anche infondato. In proposito la CTR ha inteso confermare la decisione dei primi giudici, ed osserva sinteticamente che già la CTP aveva rilevato come l'Amministrazione finanziaria "ha provato... 3) di aver fatto sottoscrivere l'atto impugnato da soggetto abilitato dalla legge e dai regolamenti" (sent. CTR, p. II). Quindi osserva che "l'appellante contesta la mancanza di legittimazione da parte del soggetto del quale neppure dichiara i dati. Pur in presenza della supposta irregolarità non avendo comportato la lesione di alcun diritto non può essere considerata che mera irregolarità non sanzionabile con la nullità dell'atto, eccezione respinta".

A sua volta, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che "sin dal primo grado di giudizio, ha esibito la nota prot. 2010/16173/26 dalla quale si evince chiaramente che il Dott. V.P.G.", sottoscrittore dell'atto, "era il Direttore dell'Ufficio Locale di Torino 3,... incarico ricoperto dal 2 marzo 2009... per cui era munito del potere di rappresentanza legittimamente conferito ed idoneo a sottoscrivere l'avviso di accertamento in questione (cfr. all. 5) copia del doc. 5 allegato alla costituzione ex art. 23 dell'Ufficio nel giudizio in CTP)" (controric., pp. 11 e 14). A questi specifici rilievi il ricorrente non ha replicato.

8.2.1. Non solo. Questa Corte regolatrice ha già avuto modo di chiarire che "in tema di accertamento tributario, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, commi 1 e 3, gli avvisi di accertamento in rettifica e gli accertamenti d'ufficio devono essere sottoscritti a pena di nullità dal capo dell'ufficio o da altro funzionario delegato di carriera direttiva, cioè da un funzionario di area terza di cui al contratto del comparto agenzie fiscali per il quadriennio 2002-2005, di cui non è richiesta la qualifica dirigenziale, con la conseguenza che nessun effetto sulla validità di tali atti può conseguire dalla declaratoria d'incostituzionalità del D.L. n. 16 del 2012, art. 8, comma 24, convertito dalla L. n. 44 del 2012", Cass. sez. V, 26.2.2020, n. 5177, e non si è mancato di specificare che "la delega alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento ad un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente ex D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42 ha natura di delega di firma - e non di funzioni - poiché realizza un mero decentramento burocratico senza rilevanza esterna, restando l'atto firmato dal delegato imputabile all'organo delegante, con la conseguenza che, nell'ambito dell'organizzazione interna dell'ufficio, l'attuazione di detta delega di firma può avvenire anche mediante ordini di servizio, senza necessità di indicazione nominativa, essendo sufficiente l'individuazione della qualifica rivestita dall'impiegato delegato, la quale consente la successiva verifica della corrispondenza tra sottoscrittore e

La giurisprudenza: le sentenze per esteso a cura dell'avv. Pasquale Guida

destinatario della delega stessa", Cass. sez. V, 19.4.2019, n. 11013. Pertanto la critica proposta dal contribuente risulta pure infondata.

Il terzo motivo di ricorso deve comunque essere dichiarato inammissibile.

9. Il ricorrente contesta, mediante il suo quarto mezzo di impugnazione, la violazione di legge ed il vizio di motivazione - ma anche la nullità della sentenza, perché lamenta alla CTR di non essersi espressa sulla censura (ric., p. 12) - in cui ritiene essere incorso il giudice dell'appello per non aver pronunciato sull'applicazione dell'istituto della continuazione ed in materia di necessaria valutazione dell'elemento soggettivo, in relazione all'applicazione delle sanzioni.

9.1. Il motivo di ricorso risulta inammissibile, a causa della inestricabile commistione di questioni proposte in relazione a profili di contestazione diversi, per le ragioni già esposte analizzando il primo ed il secondo strumento di impugnazione, da intendersi qui interamente richiamate. Il motivo di ricorso è inammissibile anche perché non propone una critica specifica della decisione impugnata. Inoltre, la CTR valuta che l'Amministrazione finanziaria "ha addebitato i minimi edittali irrogando la sanzione più favorevole al contribuente che nel caso è quella risultante dal cumulo materiale".

Il ricorrente non si confronta con la decisione della CTR, non illustra perché ritenga che la sanzione irrogata non sia quella più favorevole, non chiarisce perché ritenga applicabile, nel caso di specie, l'istituto della continuazione.

Il quarto strumento di impugnazione deve pertanto essere dichiarato inammissibile.

10. Mediante il quinto motivo di ricorso, in cui contesta la violazione di legge ed il vizio di motivazione, il contribuente afferma l'invalidità dell'atto impositivo in

conseguenza della mancata esibizione dell'autorizzazione allo svolgimento delle indagini bancarie nei suoi confronti. Con il sesto strumento d'impugnazione, ancora proposto criticando la violazione di legge ed il vizio di motivazione, il ricorrente invoca l'invalidità dell'avviso di accertamento, per non essere stato motivato sul punto,

nonostante la mancata produzione dell'autorizzazione

all'espletamento delle indagini bancarie. I motivi di ricorso, che possono essere trattati congiuntamente per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva, sussistendo ragioni di connessione, risultano inammissibili, a causa della inestricabile commistione di questioni proposte in relazione a profili di contestazione diversi, per le ragioni già esposte analizzando il primo ed il secondo motivo di ricorso, da intendersi qui interamente richiamate.

10.1. Merita ancora di essere ricordato come questa Corte di legittimità abbia già avuto modo di chiarire, esprimendo un principio estensibile, che "in tema di accertamento dell'Iva, l'autorizzazione prescritta dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, n. 7, (nel testo applicabile "ratione temporis"), ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, esplica una funzione organizzativa, incidente nei rapporti tra uffici, e non richiede alcuna motivazione, sicché la sua mancata allegazione ed esibizione all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite, che può derivare solo dalla sua materiale assenza e sempre che ne sia derivato un concreto pregiudizio per il contribuente", Cass. sez. VI-V, 10.2.2017, n. 3628.

10.1.1. Completezza suggerisce anche di evidenziare che l'esistenza dell'autorizzazione, nel caso di specie, è attestata dallo stesso contribuente, che indica pure il numero della richiesta e dell'autorizzazione (prot. 29009/2009).

Pure il quinto ed il sesto motivo di ricorso devono quindi essere dichiarati inammissibili, così come l'intero ricorso proposto dal contribuente.

11. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza, e sono liquidate

in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della causa.

11.1. Risultano integrati i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, del c.d. doppio contributo.

**P.Q.M.**

**dichiara inammissibile il ricorso proposto da G.R., che condanna al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle Entrate, e le liquida in complessivi Euro 2.200,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.**

**Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1 bis, se dovuto.**

Così deciso in Roma, il 13 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2023