

28162/08



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONI UNITE CIVILI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Vincenzo	CARBONE	- Primo Presidente -
Dott. Salvatore	SENESE	- Pres. di sezione -
Dott. Antonino	ELEFANTE	- Pres. di sezione -
Dott. Mario Rosario	MORELLI	- Pres. di sezione -
Dott. Mario	FINOCCHIARO	- Consigliere -
Dott. Lucio	MAZZIOTTI DI CELSO	- Consigliere -
Dott. Salvatore	SALVAGO	- Consigliere -
Dott. Renato	RORDORF	- Consigliere -
Dott. Raffaele	BOTTA	- Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende per legge;

- *ricorrente* -

contro

GNAGNARINI MARIANNINA;

SERIT – SERVIZIO RISCOSSIONE TRIBUTI S.P.A., in persona del legale rappresentante pro tempore;

- *intimati* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria (Perugia), Sez. 3, n. 21/3/05, del 10 maggio 2005, depositata 24 maggio 2005, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 11 novembre 2008 dal Consigliere Raffaele BOTTA;

Oggetto

Accollo di debito tributario. Mancato pagamento. Avviso di mora agli accollanti. Eccezione di difetto di giurisdizione. Preclusione.

R.G.N. 21722/06

Cron. 28162

Rep.

Ud. 11/11/08

2008

1024



preso atto che nessuno è presente per le parti;
udito il P.M. in persona dell'Avvocato Generale Dott. Domenico IAN-
NELLI che ha concluso per il rigetto del ricorso con la dichiarazione
della giurisdizione del giudice tributario.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO.

Con distinti ricorsi proposti avverso l'Agenzia delle Entrate di Orvieto (Ufficio IVA) e la SERIT S.p.A., Mariannina Gnagnarini e Elvio Pinzaglia impugnavano l'avviso di mora loro notificato e relativo ad un debito tributario del loro rispettivamente fratello e cognato in relazione alla tardiva presentazione della denuncia IVA per l'anno 1986 che aveva dato luogo ad avviso di rettifica del 9 marzo 1989. Sia la Gnagnarini che il Pinzaglia, con separati atti, la prima con scrittura autenticata del 19 dicembre 1989 (dopo essere stata autorizzata dall'Intendenza di Finanza su apposita istanza), il secondo con scrittura autenticata del 26 gennaio 1990, si erano accollati il debito del loro congiunto: nell'impugnare l'avviso di mora i ricorrenti deducevano l'intervenuta prescrizione del credito erariale, l'illegittimità dell'avviso di mora in quanto non preceduto dalla notifica della cartella esattoriale ed emesso per un importo eccedente quello del debito accollato.

La Commissione tributaria adita, riuniti i ricorsi, li accoglieva e annullava l'avviso di mora, sul presupposto che essendo l'obbligazione di natura negoziale e non sussistendo quindi un titolo esecutivo, l'Ufficio avrebbe dovuto procedere all'emanazione di un nuovo avviso di accertamento. La sentenza era impugnata sia dall'Ufficio, che insisteva sulla legittimità dell'avviso di mora, sia dagli intimati, che chiedevano la condanna dell'amministrazione al rimborso della somma che sostenevano di aver pagata al solo fine di evitare l'esecuzione.

La Commissione Tributaria Regionale, integrato il contraddittorio nei confronti della SERIT originariamente non appellata, rigettava l'appello principale e accoglieva l'appello incidentale, rilevando il mancato rispetto della procedura prevista dall'art. 11, D.L. n. 151 del 1991 per il caso di condebitori solidali, non risultando provata in atti la notifica della cartella nei confronti del debitore principale.



Avverso tale sentenza, l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con tre motivi, con il primo dei quali eccepisce il difetto di giurisdizione del giudice tributario.

MOTIVAZIONE

1. Con il primo motivo, l'amministrazione ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, D.Lgs. n. 546 del 1992, in quanto con l'avviso di mora l'Ufficio avrebbe fatto valere un credito fondato sull'atto di acollo, sicché non sarebbe stato dedotto in giudizio il rapporto tributario, con conseguente insussistenza della giurisdizione tributaria.

Il motivo è inammissibile. Secondo il principio affermato da queste Sezioni Unite con la sentenza n. 24883/08 nel caso è preclusa la questione di giurisdizione, in quanto tale eccezione non è stata sollevata in prime cure e la pronuncia del giudice tributario sul merito della causa, presupponendo che il medesimo giudice abbia ritenuto di essere in possesso della giurisdizione, equivale a pronuncia implicita sulla questione, che avrebbe dovuto essere necessariamente e specificamente sollevata con l'atto di appello. Rilevano le Sezioni Unite nella ricordata sentenza che «la decisione sul merito implica la decisione sulla giurisdizione e, quindi, se le parti non impugnano la sentenza o la impugnano ma non eccepiscono il difetto di giurisdizione, pongono in essere un comportamento incompatibile con la volontà di eccepire tale difetto e, quindi, si verifica il fenomeno della acquiescenza per incompatibilità con le conseguenti preclusioni sancite dagli artt. 329, secondo comma, c.p.c., e 324 c.p.c.».

2. Con il secondo motivo, l'amministrazione ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 11, D.L. n. 151 del 1991, in quanto erroneamente il giudice di merito avrebbe ritenuto la nullità dell'avviso di mora conseguente al mancato rispetto della procedura prevista dall'indicata norma (comunicazione ai condebitori del contenuto e della notifica della cartella), mentre a tale supposta violazione sarebbe conseguita esclusivamente la possibilità di far valere vizi della cartella unitamente all'impugnazione dell'avviso di mora.



Il motivo non è fondato, in quanto nel caso di specie l'avviso di mora è nullo anche se non per le motivazioni adottate dall'impugnata sentenza, essendo nella specie inapplicabile la disposizione di cui all'art. 11, comma primo, D.L. n. 151 del 1991, che riguarda le ipotesi di solidarietà tributaria, nessuna delle quali ricorre nel caso. Infatti, tanto la Gnagnarini che il Pinzaglia hanno assunto volontariamente l'impegno di pagare le imposte dovute dal loro rispettivo marito e cognato e in tal modo essi non hanno assunto la posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario, ma la qualità di obbligato (o coobbligato) in forza di titolo negoziale. Sicché l'amministrazione non poteva esercitare nei loro confronti i propri poteri di accertamento e di esazione, che possono essere esercitati solo nei confronti di chi sia tenuto per legge a soddisfare il credito fiscale, e non poteva quindi emettere atti impositivi come l'avviso di mora: essa avrebbe, invece, dovuto agire in via ordinaria per l'accertamento e l'adempimento dell'obbligo contrattuale.

3. Con il terzo motivo di ricorso, l'amministrazione denuncia violazione dell'art. 1274 c.c. e vizio di motivazione, perché il giudice di merito, pur riconoscendo che l'azione dell'Ufficio trovava causa e fondamento nel negozio di accollo del debito di imposta, tuttavia, erroneamente e contraddittoriamente ha disposto il rimborso della somma pagata dagli obbligati come conseguenza della dichiarata nullità dell'avviso di mora, in mancanza di qualsiasi deduzione e osservazione circa l'inefficacia o la nullità del negozio di accollo.

Il motivo è fondato. Se il giudice di merito ha accertato, come ha in effetti accertato, che il negozio di accollo costituiva fondamento e giustificazione dell'azione intrapresa dall'amministrazione, il fatto che l'atto impositivo emesso non fosse legittimo, in quanto gli intimati non erano debitori di imposta *ex lege*, bensì *ex contractu*, non poteva comportare come diretta conseguenza il rimborso di quanto quest'ultimi avevano pagato in adempimento (e nei limiti) della loro obbligazione. Tanto più che gli accollanti non avevano dedotto una eventuale inefficacia o invalidità della loro obbligazione, chiedendone il positivo accertamento al giudice adito, né tale inefficacia o invalidità risulta



accertata, ch  anzi dalla sentenza impugnata il negozio di acollo non sembra essere stato oggetto di contestazione in giudizio. Peraltro il giudice di merito ha anche escluso che fosse stata «appurata la decadenza dell'Ufficio dall'azione di riscossione» e questo punto non ha formato oggetto di impugnazione in sede di legittimit .

Pertanto deve essere accolto il terzo motivo di ricorso, rigettati i primi due, e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto. Sussistendone i presupposti la causa pu  essere decisa nel merito dichiarando non dovuto agli accollanti (nel caso di specie, la Gnagnarini) il rimborso di quanto da loro pagato in adempimento (e nei limiti) del negozio di acollo.

La complessit  e la peculiarit  della vicenda giustificano la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Accoglie il terzo motivo di ricorso, rigettati i primi due, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, dichiara non dovuto il rimborso. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Cos  deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'11 novembre 2008.

Il Consigliere estensore

Dott. Raffaele Botta

Il Presidente

Dott. Vincenzo Carbone

IL CANCELLIERE
Giovanni Giambattista

Depositata in Cancelleria



oggi, ... **26 NOV. 2008**

IL CANCELLIERE
Giovanni Giambattista