

CTR
 COMMISSIONE
 TRIBUTARIA
 REGIONALE

La mancata autorizzazione all'appello da parte della Direzione regionale delle Entrate

COMMENTO DI VALENTINA MARANGIO

Contenzioso tributario - Procedimento di appello - Autorizzazione ex art. 52 del D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992 - Presupposto processuale - Mancanza - Inammissibilità dell'appello - Deposito nel corso del secondo grado del giudizio - Necessità

COMM. TRIB. REGIONALE di Bari, Sez. staccata di Lecce - Sez. XXII, Presidente: T. Marrese, Relatore: A. De Lorenzi, Giudici: C.L. Leuci

Sent. n. 45 del 1° febbraio 2008, dep. il 13 febbraio 2009

massima

Il provvedimento di autorizzazione rilasciato dalla Direzione regionale delle Entrate, ex art. 52, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992, configura una condizione di ammissibilità dell'impugnazione da realizzarsi prima della notifica

dell'appello alla controparte. È onere dell'Amministrazione finanziaria - ove l'autorizzazione non sia stata incorporata nello stesso documento contenente l'atto d'appello - depositare un autonomo documento nell'ambito del giudizio di secondo grado.

ha emesso la seguente

Sentenza

sull'appello n. 2188/99, depositato il 29/07/1999, avverso la sentenza n. 351/03/1998, emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Lecce, proposto dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Gallipoli, controparte Alfa S.r.l. Atti impugnati: avviso di accertamento n. 3361002278 Irpef 1991.

Premesso in fatto e diritto

Avverso la sentenza n. 351 del 7-14 dicembre 1998, con cui la Commissione tributaria provinciale di Lecce aveva annullato, con compensazione di spese l'avviso di accertamento emesso, il 25 novembre 1994, dall'Ufficio imposte dirette di Gallipoli avente ad oggetto i maggiori redditi conseguiti da X per effetto della sua partecipazione societaria alla Alfa S.r.l., proponeva appello l'Amministrazione finanziaria con atto del 19 luglio 1999.

Nel resistere, con atto del 30 ottobre 1999, in giudizio il contribuente deduceva, in via preliminare, l'inammissibilità dell'appello per mancanza della prova della necessaria autorizzazione della Direzione regionale delle Entrate. Questa Commissione, in proposito non può che prendere atto che effettivamente l'Amministrazione finanziaria pur richiamando nell'atto di appello gli estremi di un provvedimento autorizzativo non ne hanno depositato copia in giudizio e da ciò la inammissibilità dell'impugnativa proposta: infatti tale provvedimento configura una condizione di ammissibilità, dell'impugnazione medesima, la quale deve realizzarsi prima della notifica dell'appello alla controparte e la cui prova, ove l'autorizzazione non sia stata incorporata nello stesso documento contenente l'atto d'impugnazione, può essere fornita solo mediante il deposito di un autonomo documento nell'ambito del giudizio di secondo grado: cfr. Cass. n. 20516 del 22 settembre 2006. Quanto alle spese, appare equo compensarle in considerazione che l'appello è stato respinto per motivi meramente processuali e non per ragioni di merito che se esaminate potevano consentirne la riforma della decisione di primo grado.

P.Q.M.

la Commissione tributaria regionale, Sezione di Lecce, definitivamente pronunciando, dichiara inammissibile l'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria. Spese compensate.

COMMENTO

Con la sentenza in commento, la Commissione tributaria regionale - Sezione staccata di Lecce, accogliendo l'eccezione di inammissibilità dell'appello, sollevata dal contribuente circa la mancata prova della necessaria autorizzazione della Direzione regionale delle Entrate, ha chiarito che l'indicazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, nell'atto di appello, degli estremi del provvedimento autorizzativo, non è sufficiente ai fini dell'ammissibilità dell'atto d'appello de quo: l'autorizzazione, infatti, qualora non venga incorporata nell'atto d'appello, occorre depositarla in giudizio.

Si legge, infatti, nella sentenza in commento che il provvedimento autorizzativo "configura una condizione di ammissibilità dell'impugnazione medesima, la quale deve realizzarsi prima della notifica dell'appello alla controparte e la cui prova, ove l'autorizzazione non sia stata incorporata nello stesso documento contenente l'atto d'impugnazione, può essere fornita solo mediante il deposito di un autonomo documento nell'ambito del giudizio di secondo grado: cfr. Cass. n. 20516 del 22 settembre 2006".

Correttamente i giudici pugliesi, in linea con quanto disposto dall'art. 52, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992, hanno attribuito al provvedimento di autorizzazione "condizione di ammissibilità dell'impugnazione".

Dispone, infatti, l'art. 52, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992, che "Gli uffici periferici del Dipartimento

delle entrate devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione regionale delle entrate...".

Ebbene, dalla lettura di tale norma si evince con chiarezza che l'autorizzazione deve precedere l'instaurazione del contraddittorio processuale (attuata con la notifica dell'atto di appello) e che, quindi, l'ufficio deve chiedere ed ottenere, con atto separato, da allegare allo stesso atto d'appello, l'autorizzazione stessa la quale sarà atto integrante dell'atto d'appello ed, in quanto tale, dovrà essere portato a conoscenza, non solo della Commissione tributaria, ma, a parere di chi scrive, anche dell'appellato.

Riguardo a tale argomento, si è formato un consolidato orientamento giurisprudenziale, il quale - nonostante l'art. 52, comma 2, non contenga un'espressa previsione in tal senso - concorda nel riconoscere all'autorizzazione natura di presupposto processuale, la cui mancanza determina l'inammissibilità del gravame e come tale rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio (cfr. sentenze Cassazione: n. 1914 del 29 gennaio 2008; n. 13196 del 6 giugno 2007; n. 20516 del 22 settembre 2006; n. 4040 del 27 febbraio 2004; n. 11321 del 29 agosto 2001).

Inoltre, proprio l'Agenzia delle Entrate, con la recente circolare n. 65/E del 3 dicembre 2007, nel dettare le istruzioni operative sull'interpretazione dell'art. 52

citato, ha ritenuto "che gli uffici e le Direzioni regionali debbano ... applicare sistematicamente la procedura di autorizzazione all'appello prevista dall'art. 52, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992, in quanto si tratta di uno strumento per il concreto esercizio delle funzioni di indirizzo, coordinamento e controllo da parte delle Direzioni regionali nei confronti degli uffici ai sensi del comma 3 dell'art. 4 del regolamento di amministrazione. Le Direzioni regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni".

A tale proposito, risulta opportuno ricordare quanto già chiarito dal Ministero delle finanze con circolare del 10 febbraio 2000, n. 1 - protocollo n. 9967.

In particolare, detta circolare precisa come, nonostante l'art. 52 citato non specifichi quali siano le conseguenze giuridiche che derivano dall'inosservanza dell'obbligo di acquisire la preventiva autorizzazione ad appellare (a differenza di quanto previsto dall'abrogato art. 22 del D.P.R. n. 636 del 26 ottobre 1972), queste debbano essere individuate "nella carenza di legittimazione processuale attiva da parte dell'ufficio appellante, con il conseguente rigetto da parte del giudice. Ciò anche in relazione al fatto che il proprio di un atto di autorizzazione attiene alle condizioni per il valido esercizio di un potere".

L'interpretazione amministrativa stabilisce, peraltro, che gli uffici devono "acquisire detta autoriz-

zazione prima della proposizione del ricorso (questa, infatti, deve essere 'preventiva'). L'atto di appello dovrà contenere la seguente dicitura 'Il presente appello è stato autorizzato dall'ufficio per il contenzioso tributario della Direzione regionale delle Entrate con nota del ..., prot. n. ...'. La copia dell'autorizzazione, inoltre, ove non venga allegata all'atto di appello, dovrà in ogni caso essere versata nel fascicolo di causa e depositata presso la segreteria unitamente all'atto di appello".
Le circolari n. 1, prot. n. 9967 del 2000 e n. 65/E del 2007, quindi, sono molto chiare in me-

rito alla necessaria allegazione dell'autorizzazione de qua all'atto di appello:

- 1) la preventiva autorizzazione ad appellare deve essere allegata all'atto d'appello proposto dall'ufficio;
- 2) in ogni caso, qualora tale obbligo di allegazione non sia stato adempiuto, l'ufficio dovrà depositare la preventiva autorizzazione de qua presso la segreteria del giudice adito unitamente all'atto di appello (a parere di chi scrive il deposito dell'autorizzazione deve avvenire contestualmente a quello dell'atto di appello e,

quindi, entro gli stessi termini, non oltre).

In relazione alle argomentazioni su esposte, sono condivisibili le conclusioni cui sono pervenuti i giudici pugliesi attraverso la sentenza in commento, attraverso la quale sono stati chiari nell'attribuire al provvedimento autorizzativo (ex art. 52, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992) condizione di ammissibilità dell'appello da parte dell'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate.

Avv. Valentina Marangio