

Cassazione civile sez. trib., 25/08/2025, n. 23823

RITENUTO CHE

1. Con tre avvisi di accertamento relativi all'anno d'imposta 2011, l'Ufficio contestava all'associazione sportiva dilettantistica Alatri e, per quanto qui rileva al sig. G. P. quale corresponsabile solidale ex art. 38 c.c., l'omesso versamento di imposte a titolo di IRES, IRAP e IVA, a seguito di verifica fiscale dalla quale era emerso la violazione della L. n. 398/91 e dell'art. 148 del D.P.R. n. 917/1986, nonché il superamento dei limiti per potersi avvalere della disciplina agevolatrice.

2. Dopo aver protestato in sede stragiudiziale la propria estraneità all'attività gestoria dell'associazione, il contribuente impugnava il detto avviso di accertamento avanti alla CTP di Frosinone, procedendo altresì a disconoscere le sottoscrizioni a lui apparentemente riconducibili, salvo quella in calce all'atto costitutivo, rilevando come ogni attività fosse stata compiuta, comprese le operazioni bancarie, dai coniugi T.e S..

Rilevava inoltre come rispetto al periodo in contestazione lo stesso non avesse se non in parte rivestito la sola carica di consigliere e non di Presidente, cessando anche dal punto di vista puramente formale tale incarico prima del compimento degli adempimenti fiscali contestati.

Il ricorso è stato accolto in primo grado dalla CTP di Frosinone, con la sentenza n. 790 dell'11/12/2018.

3. Al contrario, la Commissione tributaria di II grado, con la sentenza oggetto dell'odierno ricorso, ha ritenuto la fondatezza dell'appello proposto dall'Ufficio.

4. Il contribuente ha quindi proposto ricorso per Cassazione, sulla scorta di tre motivi di impugnazione, mentre ADER si è costituita con controricorso.

5. È stata, quindi, fissata udienza camerale per il 02.07.2025, in vista della quale il contribuente ha depositato memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

CONSIDERATO CHE

1. Il ricorso proposto dal contribuente avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria di II grado del Lazio è sez. 18, n. 4111/2022, depositata il 27.09.2022 e non notificata, si fonda sui seguenti motivi di doglianza, di seguito schematicamente riportati:

1) Violazione e falsa applicazione dell'art. 38 c.c. nella parte in cui stabilisce che delle obbligazioni rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome

e per conto dell'associazione, in quanto il ricorrente non avrebbe mai compiuto atti gestori per conto dell'ASD A. e neppure, nel periodo in contestazione, avrebbe rivestito il ruolo di legale rappresentante della stessa associazione;

2) Nullità e/o erroneità della sentenza per error in procedendo, error in iudicando ex art. 360 n. 3 in relazione agli artt. 214, 216 c.p.c. e 39 D.Lgs. n. 546/92 in quanto il contribuente aveva disconosciuto fin dal primo grado le firme apposte sui documenti prodotti dall'ufficio ed al medesimo apparentemente riconducibili, producendo altresì perizia grafologica e dichiarazioni scritte, mentre l'amministrazione finanziaria si era limitata a chiedere la verifica soltanto con il successivo atto di appello;

3) Error in iudicando per omesso esame circa i fatti decisivi del giudizio ex art. 360 n. 5 c.p.c., relativamente al disconoscimento dei documenti a firma G. ed all'omesso esame delle prove fornite dal ricorrente e della posizione processuale al riguardo assunta dall'ufficio.

2. I motivi due e tre sopra sintetizzati possono essere esaminati congiuntamente in quanto connessi e hanno valore pregiudiziale, dal punto di vista logico-giuridico, rispetto all'esame del primo motivo di ricorso. Gli stessi risultano altresì fondati.

La motivazione della sentenza impugnata appare gravemente contraddittoria nel momento in cui ha esaminato le condotte processuali tenute dalle parti e la documentazione acquisita al giudizio. A pag. 3 della decisione, infatti, si afferma quanto segue:

Orbene, in questo contesto normativa di riferimento, l'unica esimente che il sig. G. avrebbe potuto opporre per contrastare la prova presuntiva del suo coinvolgimento nell'Associazione derivante dal rapporto organico, avrebbe dovuto concretarsi nella prova certa e documentata di sostanziale estraneità, mentre una prova siffatta per far valere la propria estraneità ai fatti gestionali, invero non è stata offerta dal ricorrente; più in particolare, si osserva nella specie, che l'Ufficio ha avvalorato la prova presuntiva fondata sul rapporto organico, con una serie altri elementi costituiti da atti a firma del presidente, i quali si rivelano ulteriormente indicativi dell'effettiva attività gestionale connessa al rapporto organico, mentre la parte, al riguardo, non ha dato nessuna prova certa della sua estraneità nella gestione della società.

Così come non può avere rilevanza il fatto, invece considerato preminente dai primi giudici, della carenza di documentazione bancaria direttamente riferibile al G., posto che la rappresentanza esterna dell'Ente non si concreta solamente nello svolgimento di attività con le banche, in relazione alla quale, peraltro, il presidente dell'Associazione dispone di ogni mezzo di controllo, ove questa sia materialmente esercitata da altri.

Una semplice lettura rende evidente la contraddittorietà di tale ragionamento che, da un lato, attribuisce valore probatorio a documentazione recante la firma del (*omissis*) e - contemporaneamente - neppure menziona il disconoscimento che della stessa documentazione

il contribuente ha operato, senza prendere altresì in esame la verifica proposta dall'ufficio. Come si desume dall'art. 214 c.p.c., il disconoscimento non richiede affatto la presentazione di denunce penali o altre formulazioni solenni, consistendo nella mera negazione formale della propria scrittura o sottoscrizione, pur non potendo ricondursi a mere affermazioni di stile di contenuto generico. Del tutto condivisibilmente Cass., Sez. 5, n. 17313 del 17/06/2021, ha infatti stabilito che il disconoscimento della propria sottoscrizione, ai sensi dell'art. 214 c.p.c., deve avvenire in modo formale ed inequivoco essendo, a tal fine, idonea una contestazione generica oppure implicita, per frammista ad altre difese o meramente sottintesa in una diversa versione dei fatti.

Nel caso di specie, tuttavia, il disconoscimento appariva specifico e fondato sulla produzione di prove documentali e di una perizia grafologica di parte. Che di tale disconoscimento poi occorresse tenere conto, risulta implicitamente dalla stessa sentenza qui impugnata, laddove attribuisce rilievo probatorio proprio ai documenti oggetto di disconoscimento, non potendosi perciò neanche a tal fine ritenere l'irrelevanza della posizione processuale assunta dal contribuente.

Se ciò è vero, tuttavia, la medesima sentenza incorre in un ulteriore *error in procedendo* e nella violazione congiunta dell'art. 360 nn. 3 e 5 c.p.c. laddove omette di affrontare in qualunque modo l'istanza di verifica proposta dall'ufficio. L'art. 216 c.p.c. è infatti chiaro nello stabilire che la parte, laddove intenda avvalersi della scrittura disconosciuta, deve chiederne la verifica producendo i mezzi di prova che ritiene utili, con la conseguenza che in mancanza di tale verifica (o il che è lo stesso di sua tardività) il giudice non può tener conto della scrittura oggetto di disconoscimento (cfr. ex multis, Sez. 2, ord. n. 3602 del 08/02/2024 e Sez. 3, ord. n. 36293 del 28/12/2023, secondo cui il documento è privato di qualsivoglia efficacia probatoria, qualora la parte che intenda avvalersene non abbia proposto l'istanza di verifica ai sensi dell'art. 216 c.p.c.).

Secondo Cass., Sez. 5, n. 13333 del 17/05/2019, alla quale questo Collegio intende dare continuità, nel processo tributario, in forza del rinvio operato dall'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 alle norme del codice di procedura civile, trova applicazione l'istituto di cui all'art. 214 c.p.c. e segg., con la conseguenza che, in presenza del disconoscimento della firma la cui tempestività deve valutarsi con riferimento alla proposizione del ricorso con cui è impugnato l'atto impositivo fondato sulla scrittura privata il giudice ha l'obbligo di accertare l'autenticità delle sottoscrizioni, altrimenti non utilizzabili ai fini della decisione, ed a tale accertamento procede ove ricorrano le condizioni per l'esperibilità della procedura di verifica, attivando, in caso positivo, i poteri istruttori nei limiti delle disposizioni speciali dettate per il contenzioso tributario.

Nulla di tutto ciò è stato, invece, svolto dai giudici d'appello, i quali hanno omissis semplicemente di affrontare il tema del disconoscimento e della verifica ex art. 216 c.p.c.

(nonch  della sua tempestivit ), contraddittoriamente dimostrando di ritenere tuttavia rilevanti ai fini del giudizio proprio le scritture e i documenti sottoscritti oggetto del medesimo disconoscimento. A ben vedere, inoltre, la motivazione appare del tutto generica con riguardo all'annualit  in contestazione, laddove omette di considerare che per il 2011 il contribuente non aveva rivestito, neppure dal punto di vista formale, il ruolo di Presidente della ASD A. e che aveva pure cessato la qualifica di consigliere prima del compimento degli adempimenti fiscali oggetto di rilievo.

I motivi di ricorso nn. 2 e 3 si rivelano pertanto complessivamente fondati, risultando invece assorbito in questa sede l'esame del primo motivo di impugnazione.

3. La pronuncia impugnata va quindi cassata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Lazio   Sez. Latina affinch , in diversa composizione, proceda ad una nuova valutazione del caso, tenendo conto dei principi sopra espressi.

Il giudice del rinvio provveder  altres  sulle spese, anche in relazione al presente giudizio di legittimit .

P.Q.M.

La Corte,

accoglie il secondo ed il terzo motivo di ricorso e, assorbito il primo motivo, cassa la sentenza impugnata;

rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Lazio, in diversa composizione, per un nuovo esame ed al fine di provvedere alla regolamentazione delle spese, comprese quelle del presente giudizio di legittimit .

Cos  deciso in Roma, nella camera di consiglio del 2 luglio 2025

Depositato in Cancelleria il 25 agosto 2025

Campi meta

Massima : *Nel processo tributario, l'atto di accertamento dell'Amministrazione finanziaria fondato su una scrittura privata disconosciuta dal contribuente (ex art. 214 c.p.c.) non può avere valore probatorio se l'Amministrazione stessa, che intende avvalersene, non ne abbia chiesto tempestivamente la verifica (ex art. 216 c.p.c.). La sentenza del giudice di merito che attribuisca rilevanza a tale documento, omettendo di esaminare la specifica eccezione di disconoscimento e la mancata o tardiva istanza di verifica, incorre in un errore in procedendo che ne determina la nullità per violazione delle norme del codice di procedura civile e del D.Lgs. n. 546/92.*

Supporto Alla Lettura :

PROCESSO TRIBUTARIO

Il Processo Tributario è un procedimento giurisdizionale che ha ad oggetto le controversie di natura tributaria tra il contribuente e l'amministrazione finanziaria, è disciplinato nel d.lgs. 546/1992 e non è incluso in nessuna delle giurisdizioni indicate dalla Costituzione, rappresenta quindi un'eccezione giustificata dal grande tecnicismo della materia. Il 03 gennaio 2024 è stato pubblicato in G.U. il d.lgs. 220/2023 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario, le quali vanno a modificare il d.lgs. 546/1992, e sono da collocare in attuazione della L. 111/2023, con la quale è stata conferita delega al Governo per la riforma fiscale.