

Giurisprudenza

Ex amministratore di società senza legittimazione ad agire

3 Febbraio 2005

L'accertamento del difetto comporta una declaratoria di rigetto del ricorso per improponibilità



Il difetto di legittimazione(1) ad agire (*legitimatio ad causam*), che è rilevabile in ogni stato e grado del processo tributario, salvo che sul punto non si sia formato il giudicato interno(2), va distinto dal difetto di legittimazione processuale (*legitimatio ad processum*), che è l'incapacità di agire nel processo ossia di esercitare il diritto d'azione.

La questione della legittimazione ad agire consiste nell'individuare la persona fisica o giuridica cui spetta l'interesse ad agire.

Nel processo tributario difficilmente sono configurabili fattispecie di sostituzione processuale, cioè ipotesi d'attribuzione del potere di ricorrere o del diritto d'azione a soggetti diversi da quelli titolari dell'interesse sostanziale, che è dedotto nel processo.

Anche nell'ambito del processo tributario la legittimazione ad agire compete a chi è soggetto del rapporto dal quale dipende il diritto che si vuol far valere, essendo difficilmente ipotizzabili casi espressi per i quali è consentito far valere in nome proprio un diritto che sia in relazione a un rapporto fra il sostituito e l'altra parte.

Pratica processuale

Nella pratica o realtà processuale non è raro che il ricorso sia stato proposto da soggetto privo della necessaria legittimazione, perché terzo rispetto al rapporto d'imposta. Tale assunto trova ulteriore conferma nella recente sentenza n. 19870 del 5/11/2004 della suprema Corte di cassazione, che ha statuito il seguente principio di diritto: "*La persona fisica che abbia rivestito, ma*

non rivesta più, le cariche di amministratore e legale rappresentante di una società di capitale è priva della legittimazione a far valere un diritto spettante alla società. Il potere di far valere la nullità di una notificazione eseguita presso un soggetto non legittimato compete al soggetto cui è diretta la notificazione stessa non a quello presso cui sia stata erroneamente eseguita la notificazione stessa".

Siffatta sentenza del giudice di legittimità va segnalata all'attenzione dell'operatore tributario poiché statuisce la mancanza di legittimazione attiva del ricorrente in primo grado ex articolo 81 del c.p.c., che così dispone: *"fuori dei casi espressamente previsti dalla legge, nessuno può far valere nel processo in nome proprio un diritto altrui"*.

Va disattesa la tesi secondo cui è configurabile sia la legittimazione ad agire sia l'interesse ad agire del soggetto, cui sia stato notificato un atto impugnabile, che ritiene di essere completamente estraneo alla pretesa fiscale.

Nel caso di specie, il ricorrente (cosiddetto legittimato, di fatto, per il solo fatto di aver presentato il ricorso introduttivo) aveva impugnato un avviso d'accertamento, relativo all'Iciap, per farne valere la nullità della notificazione; la notifica dell'atto era stata effettuata nei confronti del ricorrente stesso, privo di legittimazione passiva a ricevere la notificazione, essendo la pretesa erariale rivolta espressamente e chiaramente nei confronti d'altro soggetto (società di capitale) e precisamente verso la società di cui non era, al momento della notifica, più amministratore.

Giova osservare che il giudice di legittimità con la precedente sentenza n. 4602 del 27/03/2003(3), aveva statuito che, sotto il profilo meramente processuale, al riscontrato difetto di legittimazione ad agire consegue la declaratoria dell'improponibilità del ricorso introduttivo del processo di primo grado e non l'accoglimento del ricorso introduttivo stesso, per la fondatezza del ricorso, con sentenza di merito favorevole.

L'accertamento del difetto di legittimazione ad agire comporta una declaratoria di rigetto del ricorso per improponibilità, con la conseguenza che trattasi di sentenza d'accertamento che spiega i suoi effetti fuori del processo, essendo idonea a passare in giudicato tra le parti.

Alla luce della predetta statuizione non è privo di pregio affermare che il ricorrente, che si dichiara estraneo al rapporto tributario e privo di rappresentanza di un soggetto, che non prospetti neppure un qualsiasi effetto per lui direttamente o indirettamente pregiudizievole derivante dalla rettifica e che non prospetti un'effettiva situazione d'insoddisfazione determinata dall'esistenza di un atto impositivo idoneo a incidere negativamente sul proprio patrimonio, è privo di legittimazione ad agire, per la declaratoria della nullità della notifica dell'atto impositivo rivolto verso altro soggetto

(di cui, ad esempio, era stato amministratore), nei confronti dell'ufficio finanziario.

NOTE:

1 Vd. Cassazione, sez. V, n. 139 del 9/01/2004 in tema di legittimazione a proporre ricorso di un ente esponenziale di una indefinita categoria di contribuenti.

Anche per la sentenza n. 17934 del 06/09/2004 (Cassazione, sez. V) in tema di contenzioso tributario, non è ammessa la tutela dei cosiddetti interessi diffusi. Infatti, pur avendo il processo natura impugnatoria, nel senso che deve essere necessariamente introdotto attraverso l'impugnazione di specifici atti, lo stesso si differenzia profondamente dal giudizio amministrativo di legittimità, avendo a oggetto, non l'atto impugnato, ma il rapporto obbligatorio tributario.

Per la sentenza n. 9114 del 13/05/2004 (Cassazione, sez. V) con riguardo a Iva indebitamente corrisposta per la prestazione di un servizio nonostante la dedotta esistenza di una ragione di "moratoria fiscale", la legittimazione all'azione di ripetizione nei confronti dell'Amministrazione finanziaria spetta al prestatore del servizio, debitore dell'imposta, e non al destinatario della prestazione, cui compete il diritto di richiedere dal prestatore del servizio l'eventuale restituzione dell'imposta indebitamente versata, nell'ambito di un rapporto regolato dal diritto privato.

Per la sentenza n. 3903 del 26/02/2004 della Corte di cassazione, nel caso in cui il fallimento si chiuse, anche per i motivi previsti dai numeri 3 e 4 dell'articolo 118, regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 e, quindi, senza integrale soddisfacimento dei creditori, il fallito tornato *in bonis* riacquista la disponibilità del proprio patrimonio salvo che non venga disposta la riapertura del fallimento, ma senza che l'esercizio delle relative azioni sia condizionato alla previa riapertura del fallimento, con la conseguenza che può richiedere all'Amministrazione finanziaria il rimborso di un credito Iva compreso nel fallimento e anteriore allo stesso.

Per la sentenza n. 13608 del 16/09/2003 (Cassazione, sez. V), ai sensi degli articoli 17 e 18 del Dpr 26 ottobre 1972, n. 633, l'azione di ripetizione dell'Iva versata e non dovuta compete tanto al committente del servizio o dell'appalto quanto al prestatore o appaltatore, ma, mentre il primo è tenuto a proporre la domanda di restituzione del tributo indebitamente pagato nei confronti del commissionario, risultando estraneo al rapporto con il fisco, solo al secondo, in quanto soggetto passivo del rapporto tributario, compete la legittimazione ad agire per la ripetizione del tributo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, e ciò in quanto il committente, il quale, in via di rivalsa, abbia corrisposto al prestatore di servizi o appaltatore l'imposta sul valore aggiunto non dovuta in tutto o in parte, non è legittimato a ripetere direttamente dall'Amministrazione la somma a tal titolo pagata, stante la natura esclusivamente privatistica del rapporto tra committente e prestatore o appaltatore, per non essere lo stesso parte del rapporto tributario senza alcuna venatura o riflesso tributaristico, posto che non incide in alcun modo sul rapporto tra prestatore o

appaltatore e Amministrazione fiscale.

Per la sentenza n. 6419 del 22/04/2003 (Cassazione, sez. V), in tema di Iva, una corretta lettura degli articoli 17 e 18 del Dpr 26 ottobre 1972, n. 633, consente di identificare nel cedente del bene (o nel prestatore del servizio) il soggetto legittimato a pretendere il rimborso dall'Amministrazione finanziaria ed eventualmente obbligato a restituire al cessionario (o al committente) la somma pagata a titolo di rivalsa. Infatti, i tre rapporti che discendono dal compimento dell'operazione imponibile (tra l'Amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta; tra il cedente e il cessionario, in ordine alla rivalsa; tra l'Amministrazione e il cessionario, per ciò che attiene alla detrazione dell'imposta assolta in via di rivalsa), pur essendo collegati, non interferiscono tra loro. Ne consegue che il cedente non può opporre al cessionario - il quale agisca in restituzione - l'avvenuto versamento dell'imposta, che il cessionario non può opporre all'Amministrazione - che escluda la detrazione - che l'imposta è stata assolta in via di rivalsa e versata all'Amministrazione medesima, e, infine, che solo il cedente ha titolo ad agire per il rimborso nei confronti dell'Amministrazione, la quale, pertanto, essendo estranea al rapporto tra cedente e cessionario, non può essere tenuta a rimborsare direttamente a quest'ultimo quanto dallo stesso versato in via di rivalsa.

Per la sentenza n. 5202 del 03/04/2003 (Cassazione, sez. V), in caso di proposizione di un giudizio da parte di un soggetto dichiarato fallito, con riferimento a un rapporto patrimoniale astrattamente suscettibile di essere compreso nel fallimento, qualora il curatore abbia dimostrato il suo interesse per il rapporto in lite, il difetto di legittimazione processuale del fallito assume carattere assoluto ed è, perciò, opponibile da chiunque e rilevabile anche d'ufficio (nella fattispecie, la Corte Suprema ha rigettato il ricorso avverso la sentenza della commissione tributaria regionale che aveva dichiarato il difetto di legittimazione processuale del fallito, in presenza di autonoma impugnazione dell'avviso di accertamento da parte del curatore).

Per la sentenza n. 112 del 28/09/2004 della Ct provinciale di Brescia, se l'operazione non rientra tra quelle imponibili, l'imposta eventualmente pagata può essere chiesta a rimborso ma solo dal soggetto passivo dell'Iva, vale a dire il cedente o il prestatore del servizio. Il cessionario o l'acquirente non hanno diritto di chiedere l'imposta pagata a titolo di rivalsa, avendo questa rilevanza solo nei rapporti interni tra le parti e non dinanzi all'erario.

2 Cassazione, sez. V, sentenza n. 6787 del 5/05/2003.

3 Vd. Angelo Buscema, "Sull'improponibilità del ricorso introduttivo in primo grado per mancanza di legittimazione attiva del ricorrente" in il fisco n. 41/2003, pag. 6429.

di

Angelo Buscema

agire