Ordinanza del 26/05/2021 n. 14558 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
Processo tributario - Impugnazione in Cassazione - Obbligo di trascrizione dell'atto impugnato - Conseguenza - Inammissibilità.

Massima:

In tema di processo tributario, ove si censuri la sentenza della Commissione tributaria sotto il profilo del giudizio espresso in ordine alla motivazione di una cartella di pagamento - la quale è atto amministrativo e non processuale - il ricorrente, a pena di inammissibilità, deve trascrivere testualmente il contenuto dell'atto impugnato che assume erroneamente interpretato o pretermesso dal giudice di merito al fine di consentire alla Corte di cassazione la verifica della doglianza esclusivamente mediante l'esame del ricorso.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RITENUTO CHE

La società D.L.S. s.r.l., corrente in Milano, ricorre nei confronti dell'Agenzia delle Entrate e di Equitalia Sud spa contro la sentenza della CTR del Lazio che, in accoglimento dell'appello dell'Agenzia, ha dichiarato legittima la cartella di pagamento n. xxxxxxxxxx di euro 47.677,51 relativa ad irap, interessi e sanzioni in relazione al periodo di imposta 2005.

Dopo il giudizio davanti alla CTP, che aveva annullato la cartella, a seguito della dimostrazione da parte del contribuente del versamento dell'irap, ed in cui il contribuente aveva dedotto anche la tardività della iscrizione a ruolo e la mancanza dì sottoscrizione della cartella, l'ufficio appellava deducendo che la cartella si riferiva a somme dovute a seguito di erronee compensazioni effettuate dal contribuente. Quest'ultimo eccepiva che il titolo addotto in appello era diverso da quello su cui si fondava la difesa dell'Agenzia in primo grado, ed era quindi nuovo.

La CTR accoglieva l'appello. Per la cassazione di quest'ultima sentenza ricorre il contribuente sulla base di quattro motivi.

L'Agenzia non ha depositato controricorso, ma si è costituita al solo fine della discussione. Equitalia non si è costituita.

L'Agenzia delle Entrate ha poi depositato memoria del 9.1.2021.

CONSIDERATO CHE

Con il primo motivo il contribuente deduce violazione o falsa applicazione dell'art. 56 d.lgs. 546 del 1992 ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c. in riferimento alla presunzione di rinuncia per avere erroneamente ritenuto abbandonate e coperte da giudicato interno le eccezioni relative alla tardiva iscrizione a ruolo e alla mancanza di sottoscrizione della cartella, nonché violazione dell'art. 360 n. 4 c.p.c. per nullità della sentenza stante l'omessa pronuncia su domande giudiziali svolte dal contribuente. Il contribuente aveva riproposto anche in appello i motivi relativi ai vizi della cartella dedotti in primo grado, e su tale domanda la CTR non si è espressa.

La CTR avrebbe errato laddove ha affermato che le eccezioni proposte dal contribuente in primo grado si intendevano abbandonate in quanto non riproposte con appello incidentale, poiché non vi era necessità per il contribuente di proporre appello incidentale, atteso che il contribuente era stato totalmente vittorioso in primo grado.

Il motivo è infondato.

E' vero che non vi era necessità per il contribuente di proporre appello incidentale perché, questa Corte (sez. I, ord. n. 11653 del 2020) ha affermato

La parte pienamente vittoriosa nel merito in primo grado, difettando di interesse al riguardo, non ha l'onere di proporre, in ipotesi di gravame formulato dal soccombente, appello incidentale per richiamare in discussione le eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado, da intendersi come quelle che risultino superate o non esaminate perché assorbite o anche quelle esplicitamente respinte qualora l'eccezione mirava a paralizzare una domanda comunque respinta per altre ragioni, ma è soltanto tenuta a riproporle espressamente nel giudizio di appello in modo tale da manifestare la sua volontà di chiederne il riesame, al fine di evitare la presunzione di rinuncia derivante da un comportamento omissivo, ai sensi dell'art. 346 c.p.c.

Dalla stessa sentenza della CTR emerge che in primo grado il contribuente aveva dedotto la tardiva iscrizione a ruolo e la mancata sottoscrizione.

E' anche vero che non è del tutto pertinente l'argomento prospettato dall'Agenzia laddove, a riprova della propria tesi, rimarca che in merito alla pronuncia sulle spese la società ha in effetti proposto appello incidentale, da cui deduce che lo stesso poteva e doveva fare per le altre doglianze proposte in primo grado. L'esempio non è calzante perché, come la società riporta in ricorso, sulle spese essa non era stata vittoriosa davanti alla CTP; la CTP aveva accolto il ricorso, ma compensato le spese, per cui si versava in una situazione diversa nel senso che, per contestare tale pronuncia, la società doveva necessariamente proporre appello incidentale, a differenza delle altre doglianze ritenute dalla CTP assorbite dall'accoglimento del merito.

Tanto premesso, va anche osservato che, in realtà, quanto meno sulla mancanza di sottoscrizione della cartella, non sussiste il dedotto vizio di omessa pronuncia perché la CTR si è, almeno implicitamente, pronunciata sul tema, laddove nella sentenza ha affermato che il contenuto degli atti della riscossione è determinato dall'art 7 comma 2 legge 212 del 2000 (che non menziona la sottoscrizione).

Ma il motivo di ricorso, sia in merito alla sottoscrizione che alla tardività dell'iscrizione a ruolo, non può essere accolto per il fatto che, quand'anche lo fosse, è infondato nel merito sui principi regolanti le due questioni oggetto di censura alla sentenza della CTR.

Infatti, è principio affermato da questa Corte quello per cui la mancata sottoscrizione della cartella non comporta invalidità della stessa, quando è non è in dubbio la riferibilità dello stesso all'autorità da cui emana (da ultimo, sez. V, ord. n. 25099 del 2019).

In merito alla tardiva iscrizione a ruolo, poi, l'art. 17 dpr 602 del 1973 che, per l'emissione cartelle ex art 36 bis dpr 600 del 1973, quale quella di specie, prevedeva il termine di decadenza del 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, è stato abrogato dall'art. 1 d.l. 17 giugno 2005 n. 106 conv. in l. 31 luglio 2005 n. 156, cosicché, dal 2005, il termine è stato ricondotto a quanto previsto dall'art 25 d.p.r. 602 del 1973, e cioè il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Nel caso di specie, lo stesso ricorrente afferma che la cartella in questione si riferiva alla dichiarazione Unico relativa all'anno 2005, presentata nel 2006, per cui il termine per l'iscrizione a ruolo era, in base alla nuova normativa applicabile alle iscrizioni successive alla data di entrata in vigore, il 31.12.2009. La cartella in questione, sempre per ammissione del contribuente, è stata notificata il 27.3.2009, e quindi tempestivamente.

In conclusione, non vi è ragione, anche a ritenere errata la sentenza della CTR secondo le doglianze dedotte dal contribuente, per rinviare la causa al giudice di secondo grado, atteso che, in ogni caso, la cartella non presenta i vizi di merito dedotti dal contribuente.

Con il secondo motivo deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 57 d.lgs 546 del 1992 in riferimento al divieto di proporre domande nuove in appello, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c.

L'appello è stato accolto su una domanda dell'ufficio di illegittima compensazione, presupposto di fatto e di diritto diverso da quanto l'ufficio aveva dedotto in primo grado.

Il motivo non appare del tutto autosufficiente, così da poter essere accolto.

Il contribuente afferma che la ratio della cartella era l'omesso versamento irap, e non problemi di compensazione, e che la cartella riportava "irap saldo, omesso o carente versamento" e che nella comunicazione di irregolarità si parlava di debito irap per l'anno 2005, ma, al di là una dissertazione teorica sul concetto di "novità" di un motivo, sarebbe stato necessario riportare il contenuto esatto della cartella e il contenuto rilevante degli atti di primo grado (ricorso e costituzione) per comprendere esattamente quali fossero i confini della causa fin dalla sua introduzione. Questo non è stato fatto in maniera precisa, per cui diventa difficile a questo collegio valutare il vizio dedotto.

Con il terzo motivo deduce omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in quanto la CTR non ha motivato sulla non rilevanza delle prove fornite dal contribuente.

Il motivo è non è accoglibile, anche in questo caso per difetto di specificità, per quanto il vizio dedotto sia valutabile secondo la versione della norma anteriore alla riforma del 2012, essendo stata depositata la sentenza nel maggio 2012.

Il contribuente evidenzia di avere prodotto dei documenti che la CTR non avrebbe considerato, ma non è chiaro come il loro contenuto rilevi ai fini di causa, atteso che il contribuente sembra voler dimostrare che dall'importo irap 2003 complessivamente dovuto non sia stata decurtata la somma versata a titolo di acconto, ma non emerge con chiarezza come gli stessi si riferiscono alla pretesa dell'ufficio come specificata in secondo grado, e che secondo il contribuente costituisce motivo nuovo, così come non è chiaro a quale domanda si sarebbero riferiti: al mancato versamento o all'errata compensazione (che poi si traduce comunque in un omesso versamento della cifra ritenuta corretta dall'ufficio).

La CTR sottolinea che l'ufficio ha precisato che l'iscrizione a ruolo deriva dal riscontro di compensazioni operate e non conteggiate dalla parte "così come riportate dai modelli F24 del primo semestre 2005, il cui utilizzo rimane illegittimo atteso che dal modello Unico 2004 non emergeva alcun importo da utilizzare in compensazione, come era stato comunicato alla parte" e pone in evidenza che, indirettamente, il contribuente avrebbe riconosciuto la correttezza della cartella ricalcolando solo interessi e sanzioni.

Se e come ciò sia avvenuto, però, non è affatto chiaro negli atti di questo giudizio.

Con il quarto motivo deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 7 comma 1 legge 212 del 2000 e dell'art. 3 legge 241 del 1990 per avere ritenuto che la mancanza di motivazione della cartella potesse essere sanata con integrazioni in giudizio.

Il motivo non è accoglibile perché il contribuente, al di là di affermazioni di carattere generale, non specifica in maniera circostanziata in cosa consistesse il vizio dedotto ed in quale parte la cartella impugnata è carente di motivazione.

L'affermazione secondo cui la cartella non evidenzia "le ragioni che supportano i calcoli effettuati per la determinazione della maggiore imposta dovuta" è, in particolare, del tutto generica.

Va tenuto presente che, su questo tema, questa Corte ha avuto modo di affermare (sez. V, n. 28570 del 2019) che:

In tema di processo tributario, ove si censuri la sentenza della Commissione tributaria sotto il profilo del giudizio espresso in ordine alla motivazione di una cartella di pagamento - la quale è atto amministrativo e non processuale - il ricorrente, a pena di inammissibilità, deve trascrivere testualmente il contenuto dell'atto impugnato che assume erroneamente interpretato o pretermesso dal giudice di merito al fine di consentire alla Corte di cassazione la verifica della doglianza esclusivamente mediante l'esame del ricorso.

Oltretutto, in merito alle cartelle ex art. 36-bis d.P.R. 600 del 1973, quale appare essere quella di specie, la giurisprudenza di questa Corte (sez. V, n. n. 7245 del 2019) afferma che l'obbligo dì motivazione può essere assolto mediante il mero richiamo alle dichiarazioni cui esse si riferiscono perché, essendo il contribuente già a conoscenza delle medesime, non è necessario che siano indicati i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa. (Sez. V, Ordinanza n. 21804 del 20/09/2017; sez. V, n. 15564 del 2016, sez. V, n. 25329 del 2014 e sez. V, n. 11176 del 2014).

Ancora, nel caso di specie la cartella è stata preceduta dalla comunicazione di irregolarità (si veda ric. pag. 2(ultimo cpv.)(per cui si deve ritenere che il contribuente fosse nella posizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'ufficio mediante un mero richiamo (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 14236 del 2017; Sez. 5, Ordinanza n. 21804 del 2017; Sez. 5, n. 11612 del 2017; Sez. 5, n. 15564 del 2016; Sez. 5, n. 25329 del 2014; Sez. 5, n. 22402 del 2014). Senza dimenticare che la cartella, in conformità nl relativo modello ministeriale, contiene in tesi generale l'indicazione del credito così come risultante dal ruolo, ai sensi del D.P.R. n. 602 dei 1973, art. 25, comma 2, (cfr. in motivazione Sez. 3, n. 24235 dei 2015 e n. 12883 del 2020).

In conclusione, il ricorso deve essere respinto.

Le spese seguono la soccombenza.

Sono, pertanto, a carico del contribuente e, tenuto conto del valore della causa, si liquidano in euro 3.400 oltre spese prenotate a debito, spese forfettarie ed accessori di legge. Va considerato, al riguardo, che, sebbene l'ufficio non si sia costituito con controricorso, si era costituito per partecipare all'udienza di discussione ed ha depositato memoria in vista di questa. Va rilevato, al riguardo, che, trattandosi di ricorso anteriore al 30 ottobre 2016, per il quale è stata successivamente fissata adunanza camerale col nuovo rito non partecipato, l'ufficio, pur costituitosi tardivamente, ha la facoltà di depositare memoria, in attuazione dei principi costituzionali e convenzionali del giusto processo e tale attività rileva ai fini del computo delle spese processuali (Sez. 6 - 5, n. 4533 del 2017)

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali del presente giudizio, liquidate in euro 3.400 oltre spese prenotate a debito, spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28 gennaio 2021.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza