Sentenza del 06/06/2018 n. 14575 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con cinque motivi avverso l'Equitalia E. TR. S.p.A. e O.G. per la cassazione della sentenza n. 30/10/10 emessa il 23/3/2010 dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, depositata il 13/4/2010 e non notificata, che, in controversia concernente l'impugnativa della cartella di pagamento n. (XXXXX) emessa a seguito di controllo automatizzato D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis riguardante IRPEF ed IRAP per l'anno di imposta 2002, ha rigettato l'appello dell'Ufficio avverso la sentenza della C.T.P. di Bari che, a sua volta, aveva accolto il ricorso introduttivo del contribuente.

2. Con la sentenza impugnata, la C.T.R. della Puglia, ritenute assorbenti e decisive, nonchè fondate, le doglianze del contribuente relative al difetto di motivazione della cartella di pagamento, che non aveva tenuto conto della presentazione dell'istanza di condono L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis e del pagamento delle prime due rate, ed all'omissione del previo invio dell'avviso bonario, confermava la sentenza di primo grado, che aveva ritenuto la cartella di pagamento illegittimamente emessa.

3. A seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, O.G. si costituisce e resiste con controricorso, mentre l'Equitalia E.Tr. S.p.A. è rimasta intimata.

Motivi della decisione

1.1. Preliminarmente deve rilevarsi che il ricorso è ammissibile, poichè risulta sufficientemente specifico in relazione alle due questioni ritenute decisive ed assorbenti e sulle quali è basato il rigetto dell'appello da parte del giudice di secondo grado.

1.2. Inoltre, non può dirsi formato alcun giudicato interno, poichè l'Agenzia ricorrente necessariamente impugna le questioni poste a base della decisione impugnata, richiamando specificamente le altre numerose questioni sollevate con i motivi di appello e sulle quali la C.T.R. della Puglia non si è pronunciata. Ed invero "l'appellante che impugni la sentenza con la quale il giudice di primo grado non si sia espressamente pronunciato su una domanda, avendola ritenuta assorbita da un'altra decisione di carattere logicamente preliminare, non ha l'onere di formulare uno specifico motivo di gravame sulla questione assorbita, ma soltanto di riproporre la relativa domanda nel rispetto dell'art. 346 c.p.c." (Cass. Sent. S.U. n. 11799/17).

1.3. Passando all'esame del primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, della L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 462 del 1997 e D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, con riferimento all'art. 53 Cost., perchè il giudice di appello avrebbe ritenuto la nullità della cartella di pagamento per l'omesso previo invio dell'avviso bonario, pur trattandosi di cartella emessa a seguito di controllo automatizzato, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, essendosi verificato l'omesso versamento da parte del contribuente di tributi dovuti sulla base della sua stessa dichiarazione.

Con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, della L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, perchè il giudice di appello avrebbe ritenuto la nullità della cartella di pagamento per l'omesso previo invio dell'avviso bonario.

1.4. I motivi vanno trattati insieme, perchè connessi, sono fondati e vanno accolti.

1.5. Ed invero, "in materia di riscossione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarità, al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, è dovuto solo ove dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarità e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non è prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del D.Lgs. n. 462 del 1997, art. 2, comma 2" (Cass. sent. n. 13759/16).

Nel caso di specie è pacifico che la cartella sia stata emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione e riguardi gli importi dovuti sulla base della stessa e non versati dal contribuente, che aveva avanzato istanza di condono L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis e pagato le prime due rate, omettendo gli ulteriori versamenti.

Non vi era, quindi, alcuna incertezza sulla dichiarazione che potesse rendere necessario il previo invio della comunicazione d'irregolarità; in tal senso, risulta infondata anche l'argomentazione della società contribuente, secondo cui l'omesso invio del preventivo avviso bonario le avrebbe ingiustamente precluso la possibilità di usufruire della riduzione delle sanzioni amministrative.

Invero, "in materia di riscossione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e il D.P.R. n. 633 del 1972, l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarità, al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, è dovuto solo ove dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarità e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non è prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del D.Lgs. n. 462 del 1997, art. 2, comma 2" (Cass. sent. n. 13759/2016).

2.1. Con il terzo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, perchè il giudice di appello avrebbe ritenuto che la cartella di pagamento non fosse adeguatamente motivata, in particolare in relazione alla vicenda del mancato perfezionamento del condono per l'omesso pagamento delle rate successive alla seconda.

Con il quarto motivo, l'Agenzia delle Entrate denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la motivazione insufficiente ed illogica con cui il giudice di appello ha ritenuto che la cartella, non facendo alcun riferimento all'istanza di condono ed al successivo provvedimento di diniego, abbia omesso di valutare che il contribuente aveva effettuato un pagamento parziale del dovuto, pari ad Euro 87.328,86.

Con il quinto motivo, l'Agenzia delle Entrate denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la motivazione contraddittoria con cui il giudice di appello ha ritenuto che la cartella, non facendo alcun riferimento all'istanza di condono ed al successivo provvedimento di diniego, abbia comunque scomputato le somme pagate dal contribuente con le prime due rate di condono, secondo quanto chiarito in giudizio dall'agenzia delle Entrate.

2.2. I motivi vanno trattati congiuntamente, sono complessivamente fondati e vanno accolti.

2.3. "In tema di riscossione delle imposte, sebbene in via generale la cartella esattoriale, che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, debba essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo, tale obbligo di motivazione deve essere differenziato a seconda del contenuto prescritto per ciascuno tipo di atto, sicchè, nel caso in cui la cartella di pagamento sia stata emessa in seguito a liquidazione effettuata in base alle dichiarazioni rese dal contribuente ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, l'obbligo di motivazione può essere assolto mediante il mero richiamo a tali dichiarazioni perchè, essendo il contribuente già a conoscenza delle medesime, non è necessario che siano indicati i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa" (Cass. ord. n. 21804/2017).

In particolare "la cartella con cui l'Amministrazione chieda il pagamento delle imposte, dichiarate dal contribuente e non versate, non necessita di specifica motivazione, non risultando a tale fine applicabile nè la L. 7 agosto 1990, n. 241, *art. 3*, (il quale prevede siano messi a disposizione del contribuente gli atti di cui egli già non disponga), nè il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25 (che prescrive il contenuto minimo della cartella), in quanto la pretesa tributaria scaturisce dalla pura e semplice obbligazione di pagamento delle imposte, determinate nella dichiarazione del contribuente. Spetta, eventualmente, a quest'ultimo, in relazione ai principi generali in tema di onere della prova, allegare e provare di avere effettuato in tutto o in parte i versamenti richiesti, in adempimento dell'obbligo in questione. (Fattispecie relativa a cartella recante la dizione "somme dovute a seguito di controllo della dichiarazione dei redditi")" (Cass. sent. n. 27140/11).

Nel caso di specie, come dedotto fin dall'inizio dall'Agenzia delle Entrate e non contestato dal contribuente, la cartella contiene il richiamo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno

di imposta 2002 e l'indicazione degli importi dovuti a titolo di imposte, addizionali, interessi e sanzioni, con l'indicazione della causale (omesso versamento).

L'assenza di un richiamo espresso al diniego di condono non inficia l'adeguatezza della motivazione contenuta nella cartella, poichè tale atto di diniego, regolarmente notificato al contribuente, ha comportato come conseguenza che, stante il mancato perfezionamento del condono, l'Amministrazione abbia richiesto il pagamento degli importi, dovuti sulla base della dichiarazione del contribuente e non versati, nonchè delle sanzioni conseguenti al mancato pagamento.

Inoltre, come rilevato dall'Agenzia ricorrente, dal semplice raffronto degli importi indicati nella cartella e nell'istanza di condono, riportati in ricorso, risulta che questi ultimi sono stati proporzionalmente ridotti tenuto conto degli importi già pagati, di cui è avvenuta la detrazione (circostanza non contestata dal contribuente).

3.1. Atteso l'accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla C.T.R. della Puglia in diversa composizione, cui è demandato di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità, affinchè decida sulle ulteriori questioni oggetto del giudizio di appello, che non hanno costituito oggetto del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso dell'Agenzia delle entrate; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.T.R. della Puglia in diversa composizione, cui demanda anche la decisione sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 28 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 6 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza