Sentenza del 21/02/2018 n. 4152 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'O. s.r.l., in persona del l.r., ricorre con quattro motivi contro l'Agenzia delle Entrate, per la cassazione della sentenza n. 124/28/09 emessa dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sezione distaccata di Taranto, in controversia concernente l'impugnativa della cartella di pagamento n. (XXXXX) - Irpef 1984 - ritenute alla fonte - notificata il 6 settembre 1990, e del relativo ruolo.

2. Con la sentenza impugnata, la Commissione Tributaria Regionale di Bari esponeva che la società O. s.r.l. aveva proposto ricorso avverso la cartella di pagamento n. (XXXXX) - Irpef 1984 - ritenute alla fonte, sostenendo che le ritenute di imposta, relative al mese di dicembre 1984 ed iscritte a ruolo, erano state versate nel mese di aprile 1985, insieme con quelle di marzo 1985, senza alcuna specificazione. L'Ufficio si era costituito, affermando la legittimità dell'iscrizione a ruolo e chiedendo il rigetto del ricorso. Nel corso del giudizio di primo grado, la ricorrente con memorie illustrative spiegava di aver commesso un errore nella compilazione del Mod. 770, in quanto non aveva specificato la distribuzione della ritenuta di acconto versata nell'aprile 1985, in parte afferente alla ritenuta del dicembre 1984; inoltre allegava copia dell'istanza per la definizione agevolata del D.L. n. 69 del 1989, ex art. 21, con le copie dei versamenti e della quietanza del versamento della cartella esattoriale impugnata. La C.T.P. rigettava il ricorso, compensando le spese. La società O. s.r.l. impugnava la decisione innanzi alla C.T.R. della Puglia, chiedendo l'annullamento del ruolo ed il rimborso dell'importo indebitamente pagato. L'Ufficio si costituiva, chiedendo il rigetto dell'appello.

3. Su queste premesse in fatto, il giudice di appello rigettava l'impugnazione, ritenendo che il contribuente non avesse provato i dettagli del versamento del mese di marzo 1985 (effettuato nel mese di aprile). Riteneva, inoltre, che non fossero applicabili al caso di specie i benefici di cui al D.L. n. 69 del 1989, art. 21.

4. A seguito del ricorso dell'O. s.r.l. avverso la sentenza del giudice di appello, l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso notificato l'11/3/2011.

Motivi della decisione

1.1. Primo motivo - Violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, comma 3, 24, comma 2 e art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3. Deduce la ricorrente di aver pagato le ritenute di imposta per il mese di dicembre 1984 insieme con quelle del mese di marzo

1985, con unico versamento effettuato nell'aprile 1985, senza alcuna specificazione, quietanzato dall'Amministrazione (doc. di cui al punto 2 del ricorso). Secondo la ricorrente, l'Ufficio, che in primo grado si è costituito tredici anni dopo la proposizione del ricorso, in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, ha contestato il documento prodotto dal ricorrente solo tardivamente all'udienza di discussione, in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 24, comma 2, in quanto il documento, prodotto ben sedici anni prima, non giustificava l'integrazione dei motivi di rigetto del ricorso. Sostiene la ricorrente che la C.T.P. avrebbe dovuto rilevare d'ufficio la tardività ed inammissibilità delle contestazioni dell'Amministrazione e che la C.T.R. della Puglia, investita dell'appello sul punto, aveva omesso ogni pronuncia, in violazione dell'art. 112 c.p.c..

1.2. Il motivo è infondato.

1.3. Ed invero, come rilevato dall'Ufficio, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 72, comma 1, nelle controversie pendenti alla data del 1 aprile 1996 innanzi alle Commissioni tributarie di primo e secondo grado previste dal D.P.R. n. 636 del 1972, la parte resistente poteva effettuare la costituzione in giudizio entro il termine di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32, comma 1, ovvero fino a venti giorni liberi anteriori alla data dell'udienza di trattazione. Nel caso di specie, la prima udienza si è tenuta in data 22/3/2006 (all'esito della quale, per altro, vi è stato un rinvio per trattazione al 24 maggio 2006) e l'Agenzia delle Entrate risulta costituita, con il deposito di controdeduzioni, in data 15/7/2003, ampiamente nei termini di legge. Anche la doglianza relativa alla violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 24, è infondata, poichè la disposizione citata si riferisce all'integrazione dei motivi di ricorso da parte del ricorrente e non alle eventuali memorie del controricorrente, che nel caso di specie sono state depositate tempestivamente in data 23/3/2006 nei termini previsti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32, al fine di meglio chiarire ed illustrare le difese dell'Ufficio.

2.1. Secondo motivo - Violazione o falsa applicazione D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, comma 3 e art. 115 c.p.c., nella formulazione anteriore alle modifiche apportate con la L. 18 giugno 2009, n. 69, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Deduce la ricorrente che la C.T.R. della Puglia ha erroneamente rigettato l'appello avverso la decisione della C.T.P. laddove non ha accolto il ricorso allo stato degli atti, sulla base del principio di non contestazione, in quanto sarebbe stato onere dell'ufficio, ai sensi dell'art. 2697 c.c., contestare l'effetto estintivo del pagamento. Secondo la ricorrente, la C.T.R. della Puglia ha violato l'art. 115 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, non ritenendo provato per mancata contestazione il fatto estintivo della pretesa dell'Ufficio, consistente nel pagamento effettuato dal contribuente.

2.2. Il secondo motivo è infondato.

2.3. Nel caso in esame la ricorrente sollecita l'accertamento della mancata contestazione dell'avvenuto pagamento da parte dell'Ufficio tributario, che, costituendosi in primo grado, avrebbe solo genericamente dedotto la sussistenza dei "presupposti giuridici e di merito posti a sostegno della pretesa fiscale, i quali sono esplicitamente richiamati nella cartella impugnata, le cui somme iscritte a ruolo sono scaturite del D.P.R. n. 600 del 1972, ex art. 36 bis". Ritiene la Corte che sia evidente, anche nel solo brano sopra riportato, l'intenzione dell'Ufficio di affermare la fondatezza della pretesa fiscale nei confronti della ricorrente, come per altro ritenuto implicitamente dal giudice di merito nella pronuncia impugnata. L'unico fatto pacifico e non

contestato risulta essere il mancato pagamento nei termini della ritenuta d'imposta di dicembre 1984, che secondo la ricorrente sarebbe stata versata ad aprile '85, circostanza quest'ultima in alcun modo ammessa dall'Amministrazione, nè con l'atto di costituzione in giudizio, nè con i successivi atti difensivi.

3.1. Terzo motivo - Violazione e falsa applicazione degli artt. 1199 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Con tale motivo, la ricorrente deduce la violazione delle norme sull'onere probatorio, poichè, a fronte della quietanza di pagamento rilasciata dall'Amministrazione, sarebbe spettato a quest'ultima l'onere di provare la diversa imputazione del pagamento.

3.2. Il motivo è infondato.

3.3. Ed invero, il giudice di primo grado ha correttamente applicato le norme sulla ripartizione dell'onere probatorio. Nella fattispecie in esame non è in contestazione tra le parti la mancata indicazione, nei prospetti riepilogativi della dichiarazione per l'anno 1984 (Mod. 770/85), delle ritenute d'imposta di dicembre 1984, iscritte a ruolo dall'ufficio, nè l'omesso versamento delle suddette ritenute nel mese di gennaio 1985 a titolo di conguaglio dell'anno 1984. In presenza degli elementi giustificativi dell'emissione della cartella di pagamento e dell'iscrizione a ruolo, la società aveva l'onere di dimostrare l'avvenuto pagamento, sia pure al di fuori delle modalità e dei termini previsti dalla legge, degli importi richiesti dall'Amministrazione finanziaria con la notifica della cartella. La contribuente, doveva, quindi, dimostrare la riferibilità alla mensilità di dicembre 1984 di parte dell'importo, corrisposto nell'aprile 1985 per il mese di marzo 1985, cosa che, secondo l'apprezzamento del giudice di merito, non è avvenuta. Ed invero, il giudice di appello ha rilevato che la quietanza, cui fa riferimento il ricorrente, reca l'indicazione del pagamento delle ritenute d'imposta relative all'anno 1985, senza alcuna menzione di quelle di dicembre 1984. Dai prospetti riepilogativi del Mod. 770/85 per l'anno 1984 e del Mod. 770/86 per l'anno 1985, prodotti in appello dalla società ricorrente, non si evince alcuna indicazione che consenta di ricondurre parte degli importi, versati a titolo di ritenute del mese di marzo '85, alle ritenute d'imposta di dicembre '84. La C.T.R. della Puglia, quindi, facendo una corretta applicazione delle norme sull'onere della prova, ha confermato la decisione della C.T.P., ritenendo che la società, su cui incombeva l'onere della prova, non aveva fornito sufficiente ed idonea dimostrazione dell'avvenuto pagamento delle somme riferibili alla mensilità di dicembre 1984.

4.1. Quarto motivo - Violazione e/o falsa applicazione del D.L. n. 91 del 1983, art. 8, commi 1 e 2 (deve intendersi in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3). Secondo la ricorrente, la necessità di una speciale istanza, per lo sgravio di cui al D.L. n. 91 del 1983, art. 8, comma 2, avrebbe riguardato solo le soprattasse non ancora pagate alla data di entrata in vigore dello stesso decreto legge o di quelle pagate a partire dalla data medesima. Nel caso di specie, la società, avendo pagato la cartella il 19 novembre 1990, non avrebbe dovuto presentare alcuna istanza speciale e poteva usufruire dello sgravio di legge.

4.2. Il motivo è infondato.

4.3. In tema di condono fiscale, il D.L. 16 marzo 1991, n. 83, art. 8, convertito con modificazioni nella L. 15 maggio 1991, n. 154, prevede due distinte ipotesi di sanatoria: quella di cui al comma 1 attiene essenzialmente a irregolarità formali, definibili con il versamento di una somma contestualmente alla presentazione di apposita istanza; l'ipotesi di cui al comma 2, concerne, invece, le sanzioni amministrative previste dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 44 e dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 92, le quali non si applicano ai contribuenti ed ai sostituti d'imposta che hanno provveduto entro il 31 dicembre 1990 al pagamento delle imposte o delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle liquidazioni periodiche dell'IVA relative ai periodi d'imposta chiusi anteriormente alla data di entrata in vigore del decreto. Effettivamente in tale seconda ipotesi, l'articolo non subordina la sanatoria, nè alla presentazione di alcuna istanza, nè al versamento della somma di Lire 1.000.000 per ciascuno dei periodi d'imposta, essendo tali adempimenti previsti unicamente per la definizione delle violazioni contemplate dal comma 1 della medesima disposizione (Cass. n. 15814/06). Deve, però, rilevarsi che l'art. 8, prosegue, disciplinando alcune ipotesi alternative, e che la fattispecie in esame può riportarsi alla successiva previsione di legge, secondo cui "se le imposte e le ritenute non versate sono state iscritte in ruoli emessi entro il 31 dicembre 1990, la soprattassa non è dovuta limitatamente alle rate non ancora scadute alla data di entrata in vigore del presente decreto, a condizione che le imposte e le ritenute non versate iscritte a ruolo siano state pagate o vengano pagate alle relative scadenze del ruolo". Nel caso in esame, il ruolo è stato emesso nell'agosto 1990 con scadenza 10 novembre 1990, anteriore alla data di entrata in vigore del decreto legge (17 marzo 1991) per cui la soprattassa resta dovuta.

5.1. Atteso il rigetto del ricorso, la società ricorrente deve essere condannata al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio di legittimità, secondo la liquidazione effettuata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la società O. s.r.l. al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 3.800,00, oltre S..

Così deciso in Roma, il 6 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 21 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza