Sentenza del 04/04/2018 n. 8294 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI RILEVANTI E RAGIONI DELLA DECISIONE

p. 1. Appalti Setter srl propone sette motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 210/04/2009 del 17 novembre 2009, con la quale la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittima la cartella di pagamento (n. XXXXXX) notificatale il 12 giugno 2006 da Equitalia Gerit spa per Iva, Irpeg ed Irap, a seguito di controllo della dichiarazione Modello Unico 2002 per il periodo di imposta 2001 (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis).

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che: - la cartella di pagamento in oggetto, tempestivamente notificata, non dovesse essere necessariamente preceduta da avviso bonario; - correttamente l'ufficio avesse medio tempore operato sgravi parziali in ragione delle rate di condono, L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis versate dalla società; - il mancato versamento delle ulteriori rate dovute per il condono in oggetto comportasse l'inefficacia di quest'ultimo per quanto riguardava la possibilità di ottenere l'eliminazione o la riduzione delle sanzioni.

Resistono con controricorso tanto l'agenzia delle entrate quanto Equitalia Gerit spa.

p. 2.1. Con il primo motivo di ricorso la società lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza di appello perchè emessa nei soli confronti dell'agenzia delle entrate, non anche di Equitalia Gerit spa (già parte in primo grado); con conseguente violazione del contraddittorio, così come evincibile dalla mancata indicazione del nominativo di Equitalia Gerit spa nell'intestazione della sentenza gravata.

p. 2.2 Il motivo è infondato.

Va fatta qui applicazione del principio in base al quale: "l'omessa indicazione, nell'intestazione della sentenza, del nome di una delle parti determina la nullità della sentenza stessa solo in quanto riveli che il contraddittorio non si è regolarmente costituito a norma dell'art. 101 c.p.c. o generi incertezza circa i soggetti ai quali la decisione si riferisce" (Cass. 17550/15); e, inoltre: "l'omessa o inesatta indicazione del nome di una delle parti nell'intestazione della sentenza va considerata un mero errore materiale, emendabile con la procedura di cui agli artt. 287 e 288 c.p.c., quando dal contesto della sentenza risulti con sufficiente chiarezza l'esatta identità di tutte le parti; e comporta, viceversa, la nullità della sentenza qualora da essa si deduca che non si è regolarmente costituito il contraddittorio, ai sensi dell'art. 101 c.p.c., e quando sussiste una

situazione di incertezza, non eliminabile a mezzo della lettura dell'intero provvedimento, in ordine ai soggetti cui la decisione si riferisce" (Cass. 22275/17).

Nel caso di specie - pur a fronte della mancata indicazione, nell'intestazione della sentenza CTR, del nominativo di Equitalia Gerit spa - non vi sono elementi che facciano ritenere che la sentenza stessa non sia stata emanata, nella regolare instaurazione del contraddittorio, anche nei confronti di quest'ultima.

Va anzi considerato che quanto da Equitalia Gerit dedotto nel controricorso del presente giudizio di legittimità (circa il suo effettivo regolare coinvolgimento processuale, tanto in primo quanto in secondo grado) trova conferma nella stessa ricostruzione del giudizio e dei fatti di causa, così come operata dalla società contribuente nel ricorso per cassazione.

In esso si dà infatti precisamente conto - anche mediante trascrizione dei fondamentali atti processuali di primo e di secondo grado - della notificazione anche ad Equitalia Gerit tanto del ricorso introduttivo della contribuente, quanto dell'atto di appello da parte dell'agenzia delle entrate; il che risultava conforme alla legittimazione passiva da quest'ultima assunta in relazione agli asseriti vizi intrinseci della cartella di pagamento, da essa predisposta e notificata.

Si verte, dunque, proprio di un caso nel quale la mancata indicazione, nell'intestazione della sentenza, del nome della parte va ascritta a mera omissione materiale (verosimilmente indotta dal fatto che Equitalia Gerit, per quanto regolarmente evocata in giudizio, non ritenne di costituirsi in nessuno dei gradi di merito); di per sè non significativa di violazione del contraddittorio, nè foriera di incertezza alcuna sulla esatta individuazione delle parti del processo destinatarie, in quanto tali, degli effetti della sentenza.

p. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso la società lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - violazione della L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5; D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, comma 3, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, comma 3. Per avere la commissione tributaria regionale ritenuto legittima la cartella di pagamento in questione, nonostante che la stessa non fosse stata preceduta dalla comunicazione di irregolarità ed invito a chiarimenti di cui all'art. 6, comma 5 cit..

p. 3.2 Il motivo è infondato.

Va fatta applicazione del costante orientamento di legittimità (da ultimo, Cass. ord. 1800/18; così nn. 1711/18; 25294/17 ed innumerevoli altre) secondo cui: "in tema di riscossione delle imposte, la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, comma 5, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, ma soltanto qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione; situazione, quest'ultima, che non ricorre necessariamente nei casi soggetti alla disposizione appena indicata, la quale implica un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo; del resto, se il legislatore avesse voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi risultanti dalla dichiarazione, non avrebbe posto la condizione di cui al citato inciso".

Cass. 25294/17 ha specificato, richiamando ulteriori precedenti (Cass. 17396/10), che: "l'emissione della cartella di pagamento con le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, comma 3, (in materia di tributi diretti) e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 - bis, comma 3, (in materia di IVA) non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che il controllo medesimo non riveli l'esistenza di errori essendovi, solo in tale ipotesi di irregolarità riscontrata nella dichiarazione, l'obbligo di comunicazione per la liquidazione d'imposta, contributi, premi e rimborsi".

Nel caso di specie, la cartella aveva ad oggetto il mancato versamento di quanto risultante a debito della società contribuente in base alla sua stessa dichiarazione (Modello Unico 2002), con conseguente inesistenza di incertezza ricostruttiva alcuna; nè una siffatta incertezza poteva di per sè ricondursi all'adozione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del provvedimento di sgravio parziale avente effetto di ridurre la pretesa impositiva originariamente iscritta a ruolo.

Va altresì considerato, a confutazione della censura, che la mancata preventiva comunicazione a chiarimenti non poteva comunque incidere - a salvaguardia della posizione del contribuente - sul diritto di questi di ottenere la riduzione delle sanzioni per effetto di pagamento spontaneo; posto che l'attenuazione delle conseguenze sanzionatorie dell'omesso versamento risulta sempre possibile, da parte del contribuente, mediante estinzione della pretesa fiscale, con sanzione ridotta, una volta ricevuta la notifica della cartella (Cass. 20040/15; Cass. 3366/13 ed altre).

p. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso la società deduce violazione dl D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, comma 3 e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, comma 3; posto che, qualora la cartella fosse stata emessa a scomputo di quanto pagato dalla società a titolo di condono L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis e per effetto della mancata definizione di quest'ultimo, l'iscrizione a ruolo per tale titolo doveva essere preceduta dalla notificazione di un formale provvedimento amministrativo di diniego di condono.

p. 4.2 Il motivo è infondato.

Rileva, in proposito, che la notificazione della cartella di pagamento successivamente all'istanza di condono (e previo sgravio delle rate a tale titolo versate) denotava di per sè il diniego implicito, ma univoco, dell'amministrazione finanziaria all'ammissione della società contribuente al condono stesso (nella specie, per effetto del mancato versamento delle rate ulteriori). Sicchè era onere della società contribuente impugnare la cartella - oltre che per vizi suoi propri eventualmente anche per contestare la legittimità di tale diniego (Cass. 942/16; Cass. 16100/11).

Nella specie, la società ha in effetti impugnato la cartella, senza però confutare l'effettiva insussistenza dei presupposti per dare corso al condono ex L. n. 289 del 2002.

p. 5.1 Con il quarto motivo di ricorso si deduce violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 25, comma 1, lett. a). Per non avere la commissione tributaria regionale considerato che la cartella in oggetto andava notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre 2005.

p. 5.2 Il motivo è infondato.

In tema di accertamenti e controlli delle dichiarazioni tributarie D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, la legittimità della pretesa erariale è subordinata, alla luce dell'intervento legislativo realizzato con il D.L. n. 106 del 2005, art. 1, commi 5 bis e 5 ter, convertito nella L. n. 156 del 2005, alla notificazione della cartella di pagamento al contribuente entro il termine di decadenza ivi indicato. Tale termine è nella specie individuabile nel 31 dicembre 2006, trattandosi di dichiarazione presentata nell'anno 2002: "31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003", ex art. 1, comma 5 bis, lett. b) D.L. cit..

Trattandosi di cartella notificata il 12 giugno 2006, il termine di legge - così individuabile - risulta rispettato.

p. 6.1 Con il quinto motivo di ricorso la società lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza per omessa pronuncia e violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per avere la commissione tributaria regionale omesso di pronunciarsi sull'eccezione di difetto di motivazione della cartella di pagamento impugnata, in quanto priva dell'indicazione delle ragioni della pretesa.

Con il sesto motivo di ricorso la società deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., nonchè art. 2697 c.c.. Per essersi la commissione tributaria regionale limitata ad affermare che l'ufficio aveva correttamente ridotto la pretesa in ragione dei versamenti effettuati a titolo di condono, senza tuttavia che l'agenzia delle entrate avesse mai fornito prova della fondatezza della propria pretesa e del conteggio - per tributo ed accessori - indicato in cartella.

p. 6.2 Questi due motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle questioni giuridiche dedotte - sono infondati.

La commissione tributaria regionale, nel vagliare il merito della pretesa tributaria, ha implicitamente ravvisato la validità formale della cartella di pagamento; e ciò anche con riguardo alla motivazione in essa contenuta.

Il giudice di appello ha infatti osservato che, come evincibile dalla cartella stessa, l'importo richiesto traeva origine da una duplice fonte determinativa: - la suddetta dichiarazione 2002; - lo sgravio conseguente a due versamenti rateali eseguiti dalla società a titolo di condono.

Su tale presupposto, la conclusione nel senso della congruità motivazionale della cartella è correttamente derivata dal costante indirizzo di legittimità, che ha trovato anche recente conferma in Cass. 21804/17, secondo cui: "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 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".

La peculiarità del caso di specie era appunto insita nel fatto che gli importi indicati in cartella non costituivano l'esito di una rettifica di natura accertativa di maggior imposta (ovvero di recupero di crediti d'imposta ritenuti non spettanti, ovvero ancora di riaddebito di sgravi concessi e poi risultati, in tutto o in parte, non dovuti) bensì dal rilievo oggettivo di dati incontroversi provenienti dalla stessa società contribuente, e recepiti in quanto tali; vuoi perchè fatti oggetto di sua dichiarazione iniziale, vuoi perchè attinenti a quanto dalla stessa società versato a titolo di condono.

E' dunque evidente come, per entrambe le situazioni, si trattasse di elementi impositivi che non potevano non ritenersi già perfettamente noti alla società e, come tali, non necessitanti di ulteriore esplicitazione in cartella.

p. 7.1 Con il settimo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - motivazione contraddittoria. Per avere la commissione tributaria regionale, da un lato, affermato che la cartella di pagamento era legittima ancorchè non preceduta da avviso bonario, essendo quest'ultimo relativo unicamente alla possibilità per il contribuente di ottenere la riduzione delle sanzioni, salvo poi non trarne le conseguenze del caso mediante dichiarazione di parziale illegittimità del ruolo in ordine alla misura delle sanzioni, irrogate senza riduzione alcuna.

p. 7.2 La presente doglianza, con la quale non si deduce una specifica violazione normativa bensì la contraddittorietà della motivazione del giudice di appello, è priva di fondamento.

Ciò perchè la contraddizione asseritamente individuata dalla ricorrente nel ragionamento della CTR non si rivela affatto tale, una volta considerato - nell'ambito della valutazione complessiva della motivazione censurata - che: - il giudice regionale ha esplicitato il proprio convincimento in ordine al fatto che la riduzione delle sanzioni non potesse derivare, L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis quale effetto del condono, essendo stato quest'ultimo effetto legittimamente negato dall'amministrazione finanziaria in conseguenza del mancato versamento degli importi dovuti in base alla dichiarazione integrativa della società; - lo stesso giudice ha inoltre esplicitato il proprio convincimento in ordine al (diverso) fatto che la cartella opposta dovesse ritenersi legittima pur in assenza di previo invio di avviso bonario, dal momento che tale invio non integrava condizione di validità ovvero efficacia della cartella, quanto soltanto facoltà per il contribuente di attenuare le conseguenze sanzionatorie dell'omissione rilevata dall'ufficio in sede di liquidazione della dichiarazione originaria.

Ora, l'assenza della lamentata contraddizione deriva dal fatto che il problema delle sanzioni è stato dal giudice di merito affrontato, in diversi passaggi espositivi, con riguardo a due diversi e non correlabili istituti: rispettivamente individuabili nel condono e nell'avviso bonario preventivo. La distinzione ed autonomia dei termini di riferimento esclude dunque, sul piano logico ancor prima che giuridico, il contrasto motivazionale intrinseco.

Di ciò vi è conseguenza coerente anche a livello decisionale, dal momento che - nel ragionamento censurato - la mancata fruizione delle sanzioni sul condono è dipesa dalla

avvenuta decadenza da quest'ultimo; là dove la mancata fruizione delle sanzioni a seguito di avviso bonario è dipesa dal mancato adempimento spontaneo (pur all'atto della notificazione della cartella, come detto) da parte del contribuente.

P.Q.M.

LA CORTE rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida: - a favore dell'agenzia delle entrate, in Euro 6.000,00 oltre spese prenotate a debito; - a favore di Equitalia, in Euro 6.000,00 oltre rimborso forfettario spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 8 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza