Sentenza del 07/07/2020 n. 14038 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La (XXXXX) s.p.a. (gia' (XXXXX) s.p.a.), in persona del suo rappresentante legale p.t. (XXXXX), ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 428/16/13, depositata il 15.11.2013 dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, Sez. staccata di Siracusa, che aveva rigettato l'appello della medesima societa' avverso la pronuncia del giudice di primo grado, confermando la cartella di pagamento relativa al periodo d'imposta 2008, notificata a seguito di controllo automatizzato del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ex articolo 36-bis, con cui era richiesto il pagamento di Euro 814.175,66 a titolo di Iva.

La contribuente aveva impugnato la cartella dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa, che aveva rigettato il ricorso con la sentenza n. 102/04/2013. L'appello, proposto per vizi di notificazione e formali dell'atto, nonche' per vizi della procedura automatizzata di accertamento e contestazioni relative al debito fiscale, era stato parimenti rigettato con la decisione ora impugnata.

La societa' ha censurato la sentenza con quattordici motivi:

con il primo in merito alla eccepita tardiva chiamata in causa dell'Agenzia delle Entrate da parte della Serit Sicilia s.p.a.;

con il secondo in riferimento alla eccepita carenza di rappresentanza del soggetto sottoscrittore dell'atto di costituzione dell'Agenzia delle Entrate;

con il terzo per violazione del combinato disposto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, comma 3, e L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 6, comma 5, per "assoluta incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione. Carenza di motivazione";

con il quarto per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 54-bis, e L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5, con riguardo all'omessa comunicazione dell'avviso bonario, finalizzata alla piena conoscenza dell'esito della liquidazione con controllo automatizzato e all'accesso al pagamento agevolato di sanzioni e interessi;

con il quinto per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, e Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 17, comma 3, relativamente

all'erroneo calcolo degli interessi sulle imposte liquidate e alla nullita' della cartella, avente ad oggetto interessi sulle imposte, per i quali e' necessaria la notifica dell'avviso di accertamento;

con il sesto per violazione del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, articolo 2, comma 2, per non aver tenuto conto che all'omesso invio dell'avviso bonario doveva seguire la nullita' dell'iscrizione a ruolo, che non vi sarebbe stata se il contribuente avesse provveduto al pagamento immediato delle somme dovute;

con il settimo per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articoli 25 e 26, nonche' per violazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 32, in riferimento alla carenza di prova della regolare notifica della cartella di pagamento;

con l'ottavo per inesistenza giuridica della notifica e conseguente nullita' della cartella di pagamento ex articoli 148 e 149 c.p.c., nonche' del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 60, e Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 26, per omesse formalita' relative alla relata di notifica;

con il nono per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 60, comma 1, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 26, e degli articoli 137 e 148 c.p.c., sulla illegittimita' della redazione della relata di notifica sul frontespizio dell'atto e non in calce, con conseguente sua nullita';

con il decimo per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, comma 3, e L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5, perche' l'omesso invio della comunicazione preventiva comportava la nullita' della cartella di pagamento;

con l'undicesimo per violazione del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, articolo 2, comma 2, perche' nullo l'atto impugnato;

con il dodicesimo per violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 3, per mancanza di motivazione della cartella di pagamento e conseguente sua nullita';

con il tredicesimo per violazione dell'articolo 148 c.p.c., perche' inesistente la notifica dell'atto impugnato, conseguentemente nullo;

con il quattordicesimo per violazione degli articoli 148 e 149 c.p.c., per inesistenza giuridica della notifica dell'atto impugnato, cui doveva seguire la nullita' della cartella;

con il quindicesimo per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, che e' stato oggetto di discussione tra le parti e relativo alla eccepita nullita' della cartella di pagamento, per difetto di legittimazione dell'agente della riscossione, ai sensi del Decreto Legge 3 settembre 2005, n. 203, articolo 3, conv. in L. 2 dicembre 2005, n. 248, e della Legge Regionale Sicilia 22 dicembre 2005, n. 19.

Ha chiesto dunque la cassazione della sentenza, con decisione nel merito o rinvio.

Si e' costituita la (XXXXX) s.p.a. (gia' (XXXXX) s.p.a.), che ha eccepito la carenza di soggettivita' passiva per i motivi di ricorso afferenti il merito del credito fiscale, mentre, con riguardo alle questioni riguardanti la cartella di pagamento, ha contestato il loro fondamento.

Si e' costituita anche l'Agenzia delle Entrate, che ha eccepito l'inammissibilita' del ricorso per le modalita' di formulazione dei motivi. Nel merito ha in ogni caso contestato il fondamento delle doglianze della societa', chiedendo il rigetto del ricorso.

All'udienza del 14 gennaio 2020, dopo la discussione, il P.G. e le parti hanno concluso e la causa e' stata trattenuta in decisione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Esaminando il primo motivo del ricorso, con il quale la societa' si duole della tardiva chiamata in causa dell'Agenzia delle Entrate da parte della (XXXXX) s.p.a., con conseguente inutilizzabilita' della documentazione prodotta dall'Agenzia nel processo, esso e' inammissibile per carenza di interesse.

A parte che il motivo sfiora l'inammissibilita' per la genericita' della sua formulazione, nel merito, con specifico riferimento alla documentazione probatoria allegata dall'Agenzia, di cui il ricorrente invoca l'inutilizzabilita' quale conseguenza della declaratoria di inammissibilita' della costituzione dell'Amministrazione finanziaria, e' qui sufficiente evidenziare che questa Corte ha affermato, in materia di impugnazione della cartella esattoriale, che la legittimazione passiva spetta all'ente titolare del credito tributario e non gia' al concessionario, sul quale pero', quando unico destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio l'ente predetto se non vuole rispondere all'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, non configurandosi nella specie un litisconsorzio necessario (Cass., Sez. U, sent. n. 16412/2007; ord. 10019/2018; 10528/2017; 10477/2014).

Se dunque l'Agenzia delle Entrate, quale titolare del credito, e' passivamente legittimata, ancorche' non configurabile un litisconsorzio necessario, anzi proprio per tale ragione, ad essa deve essere riconosciuto il diritto di intervento nel giudizio.

In quest'ottica, persistendo la legittimazione dell'ente titolare del credito quando il contribuente, attinto da cartella esattoriale, abbia proposto ricorso nei confronti dell'agente della riscossione per contestazioni afferenti gli atti presupposti di cui lamenta l'omessa conoscenza, all'Agenzia, quand'anche non costituita nel giudizio di primo grado, va parimenti riconosciuto il diritto all'impugnazione della decisione nei diversi gradi del processo tributario (cfr., in tal senso, con riferimento ad una ipotesi in cui il contenzioso riguardava vizi tanto della cartella quanto dell'antecedente iscrizione a ruolo, cfr. Cass., 9762/2014, nella quale e' stata cassata la sentenza che aveva escluso la legittimazione dell'Amministrazione Finanziaria alla sua impugnazione).

Peraltro l'eventuale tardiva costituzione dell'Agenzia, oltre i termini previsti dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 23, puo' comportare la sua decadenza dalla facolta' di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi. Ma fuori da queste preclusioni "... nel caso in cui tali difese non fossero

concretamente esercitate, nessuna altra conseguenza sfavorevole puo' derivarne al resistente, sicche' deve escludersi qualsiasi sanzione d'inammissibilita' per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto, garantito dall'articolo 24 Cost., sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attorea o contestando l'applicabilita' delle norme di diritto invocate dal ricorrente, sia di produrre documenti" ai sensi degli articoli 24 e 32, facolta' esercitabile anche in appello ai sensi dell'articolo 58 (Cass., 16119/2007; 18962/2005).

Nel caso di specie l'Agenzia si e' costituita, con l'effetto che non se ne puo' dichiarare il difetto di legittimazione, ne', per conseguenza, reputare inutilizzabili gli atti e documenti prodotti in giudizio.

Il secondo motivo, con il quale si duole della irritualita' dell'atto di costituzione dell'Amministrazione finanziaria per carenza di rappresentanza del sottoscrittore dell'atto, e' inammissibile per non aver indicato in quale grado e con quale atto la societa' ha sollevato la questione nei precedenti gradi di giudizio.

Sono infondati i motivi terzo, quarto, sesto, decimo, undicesimo, che possono essere trattati unitariamente perche' tra loro intrinsecamente connessi. Con essi la societa' si duole della mancata trasmissione, da parte dell'Agenzia, della comunicazione prevista all'esito della liquidazione dal citato articolo 36 bis, comma 3. Assume che la comunicazione era obbligatoria, dovuta in presenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, identificabili, a suo dire, anche nel calcolo di interessi sui tributi dovuti e non versati. Sostiene che comunque con l'invio della comunicazione, eseguendo tempestivamente i versamenti (entro trenta giorni), il debito fiscale non sarebbe stato iscritto a ruolo, ai sensi del Decreto Legislativo n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2, con riduzione delle sanzioni ad un terzo e con imputazione di interessi in misura piu' agevolata.

L'Amministrazione finanziaria afferma che la comunicazione fu trasmessa, e che in ogni caso essa non era necessaria, atteso che il controllo aveva semplicemente verificato l'indicazione in dichiarazione di tributi, che invece risultavano non versati.

Nella sentenza il giudice d'appello ha affermato che "L'Ente impositore si era limitato ad effettuare il controllo formale della dichiarazione presentata dalla societa' per l'anno in esame, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36/bis e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54/bis. Avendo proceduto al raffronto delle imposte dichiarate per l'anno 2008 con quelle versate, aveva riscontrato l'omesso versamento dei tributi. Quindi l'ufficio aveva operato correttamente secondo le previsioni di legge.".

Questa Corte ha affermato che "l'emissione della cartella di pagamento con le modalita' previste dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, comma 3, e dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, comma 3, non richiede la preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che la procedura di liquidazione automatizzata non si limiti a rilevare meri errori materiali, ma richieda rettifiche preventive dei dati contenuti nella dichiarazione, nel qual caso la sua omissione, a seconda che

sussistano o meno incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, puo' costituire mera irregolarita', non incidente sulla validita' della successiva cartella di pagamento, oppure puo' costituire requisito di validita' della procedura di liquidazione automatizzata e della conseguente cartella di pagamento, trovando in quest'ultima ipotesi applicazione immediata la nullita' prescritta dalla L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5." (Cass., ord. 1711/2018; cfr. 17479/2019).

Perimetrate le ipotesi in cui l'invio della comunicazione e' dovuto, l'affermazione secondo cui nel caso di specie vi erano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione risulta del tutto infondata.

Il contribuente pretende di relazionare le incertezze alle modalita' di calcolo degli interessi sui tributi non versati, ossia ad una voce dovuta dopo il riscontro delle irregolarita' accertate ex articolo 36-bis cit., per la quale comunque soccorre il Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 30 (e non la misura legale, come erroneamente sostenuto dalla contribuente).

In realta' la cartella di pagamento e' stata notificata dopo che il controllo automatizzato aveva verificato l'omesso versamento dei tributi dichiarati, fattispecie priva di ogni pur minima incertezza.

Non e' corretta neppure la doglianza secondo cui la mancata trasmissione della comunicazione ha impedito di versare le sanzioni nella misura ridotta ad un terzo.

Sul punto la giurisprudenza di legittimita', con orientamento ormai consolidato, ha affermato che in materia di riscossione la mancata comunicazione di irregolarita' non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, quando cio' sia previsto (cfr. Cass., 17479/2019; 13759/2016).

Ne consegue che nel caso di specie non vi era necessita' di preventiva comunicazione e la sentenza d'appello ha fatto corretta applicazione del principio di diritto enunciato.

I motivi residui quinto, settimo, ottavo, nono, dodicesimo, tredicesimo, quattordicesimo e quindicesimo sono tutti inammissibili.

Con essi la contribuente ha sollevato eccezioni varie, riferibili alla inesistenza o alla nullita' della notifica della cartella di pagamento, alla irregolarita' e invalidita' della compilazione della relata di notifica, all'erroneo calcolo degli interessi, alla carenza di motivazione della cartella di pagamento, alla carenza di legittimazione dell'agente della riscossione alla emissione della cartella.

Deve premettersi che il ricorso per cassazione costituisce una impugnazione a critica vincolata, in relazione ai vizi tassativamente classificati e riportati nelle categorie logiche previste articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. da 1) a 5). Trattasi di una impugnazione che impone e propone un giudizio critico sulla sentenza e non gia' sui fatti (tra le tante, Cass., 25332/2014; 6519/2019), se non quelli, processuali, per gli errores in procedendo contemplati nel n. 4.

Con la denuncia del vizio, individuato ed indicato dal ricorrente, va circoscritto dunque il passaggio della sentenza impugnata, verso cui e' diretta la critica; va dedotto l'error iuris in iudicando o l'error iuris in procedendo da cui si sostiene affetta la pronuncia, o il vizio motivazionale del provvedimento; va indicata la corretta interpretazione della norma che si sostiene violata, sostanziale o processuale, o l'argomentare logico che si afferma non rispettato.

Cio' chiarito, nel caso di specie la sentenza, con riferimento a tutte le questioni sollevate, si e' limitata ad affermare che "Riguardo le altre eccezioni sollevate dalla parte nel primo grado di giudizio si concorda con le motivazioni che hanno indotto i primi giudici a respingerle.".

Ebbene, il contenuto della sentenza sulle varie eccezioni portate alla sua attenzione e' del tutto privo di argomentazione, cosi' prospettando una violazione dell'articolo 132 c.p.c., n. 4, per l'omessa esposizione delle ragioni di diritto o di fatto della decisione.

E tuttavia il ricorrente ha criticato la decisione non gia' sotto l'aspetto della fattispecie contemplata dall'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4), ma sotto quello dell'error iuris. E peraltro la tipologia critica risulta solo apparente perche' dalla lettura emerge con evidenza che i motivi, piu' che appuntarsi su una critica alla pronuncia impugnata, riprendono le questioni per come gia' trattate nei gradi di merito, fuori dunque dall'obbligo ineludibile della critica vincolata alla sentenza.

In conclusione i motivi sono tutti inammissibili.

Il ricorso va pertanto rigettato.

All'esito del giudizio segue la soccombenza della societa' nelle spese del giudizio di legittimita', che si liquidano nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimita' in favore dell'Agenzia Riscossione nella misura di Euro 15.000,00 per competenze ed Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15% e accessori come per legge; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimita' in favore della Agenzia delle Entrate nella misura di Euro 15.000,00 per competenze ed Euro 200,00 per esborsi, oltre spese prenotate a debito. Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello previsto per il ricorso, a norma del medesimo articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza