Sentenza del 13/08/2020 n. 16976 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

(---) ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della CTR dell'Emilia Romagna n. 11 depositata il 5 febbraio 2013, relativa all'anno d'imposta 2006.

La vicenda trae origine dall'accertamento fiscale in esito al quale l'A.F. aveva contestato l'omessa presentazione della dichiarazione Modello Unico e l'omesso versamento dei tributi IRPEF e IRAP per gli anni dal 2004 al 2007. Il contribuente, in esito alla verifica, aderiva all'accertamento Decreto Legislativo n. 218 del 1997, ex articolo 5 bis, e l'Amministrazione gli notificava l'atto di definizione indicante l'importo dovuto e relative sanzioni.

Il (---), con riferimento ad esso, formulava istanza all'Ufficio di sospensione e di annullamento in autotutela dell'atto impositivo, esponendo che il mancato versamento era dipeso dall'appropriazione, da parte del commercialista a cui si era affidato, delle somme destinate ad assolvere l'obbligazione tributaria. Condotta per la quale, su sua denuncia-querela, era in corso un procedimento penale. In particolare, rappresentava all'Ufficio d'aver avanzato l'istanza di definizione con adesione, su consiglio del secondo professionista a cui si era rivolto, firmando l'istanza stessa in bianco, ignaro delle conseguenze cui andava incontro con quella procedura, trovandosi poi di fronte ad una richiesta dell'Ufficio di molto superiore a quanto prospettatogli dal nuovo consulente. L'Ufficio non accoglieva le istanze del contribuente. Questi impugnava sia il rigetto dell'istanza di sospensione che il diniego di annullamento d'ufficio dell'atto impositivo.

I giudici di merito, in entrambi i gradi, rigettavano le istanze ed il contribuente, pertanto, impugnava la decisione della CTR con il ricorso in esame, articolato su due motivi.

Non resiste l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONE DELLA DECISIONE

Con il primo motivo, il ricorrente lamenta il mancato accoglimento dell'istanza con cui aveva chiesto la sospensione, ai sensi della L. n. 423 del 1995, della riscossione delle sanzioni delle sanzioni che gli erano state comminate in esito alla notifica dell'atto di definizione.

Il (---) ha rubricato la censura con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel senso che la CTR avrebbe omesso di esaminare la legge di favore del contribuente, di cui aveva invocato l'applicazione.

In questi termini il motivo di ricorso deve ritenersi inammissibile dal momento che la nuova formulazione del motivo medesimo, disposto con Decreto Legge n. 83 del 2012, consente di

dolersi dell'omesso esame di un "fatto" decisivo inteso in senso storico/naturalistico, da indicare in modo specifico.(ex multis Cass. Ord. n. 27415 del 2018).

Cio' che non e' certo rilevabile nella prospettazione della doglianza esposta.

Il contribuente sembra, piuttosto, dolersi del fatto che il giudice regionale non avesse ritenuto sussistenti, nel caso in esame, le condizioni per la sospensione del pagamento delle sanzioni e che, con tale decisione, la CTR avesse errato nell'applicare la L. n. 423 del 1995.

La doglianza appare, quindi, riconducibile semmai all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Tuttavia anche cosi' riqualificato, il motivo e' da ritenere inammissibile.

Infatti, la giurisprudenza di questa Corte, che s'intende ribadire, ha piu' volte affermato che "la L. n. 423 del 1995, articolo unico, il quale, in tema di violazioni delle leggi tributarie, prevede la sospensione della riscossione delle soprattasse e delle pene pecuniarie (per omesso, insufficiente o ritardato versamento d'imposta), qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di professionisti ivi indicati, va interpretato - al fine di evitare ingiustificate disparita' di trattamento ed in coerenza con quanto previsto dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, sopravvenuto articolo 6 - nel senso che la non debenza delle dette soprattasse e pene pecuniarie non e' subordinata al rispetto degli adempimenti procedurali (istanza di sospensione da parte del contribuente, denuncia del reato all'autorita' giudiziaria, ecc.) stabiliti dalla medesima L. n. 423 del 1995, e che le condizioni obiettive richiamate dalla legge stessa possono essere fatte valere anche in sede di impugnazione dell'atto impositivo, o chiedendo la restituzione di quanto gia' versato, e fornendo la prova della sussistenza delle anzidette circostanze direttamente in sede di giudizio tributario. (Sez. 5 -, Sentenza n. 1759 del 23/01/2019).

L'indirizzo giurisprudenziale riflette, del resto, il tenore della norma che esige testualmente, alla L. n. 423 del 1995, articolo 1 comma 2, per l'applicazione della sospensione cautelare delle sanzioni, in attesa dell'epilogo del giudizio penale, che il contribuente dia prova, nel corso del giudizio tributario, di aver provvisto il professionista delle somme necessarie al versamento omesso, ritardato o insufficiente. Lo stesso ricorrente ha, invece, affermato di non aver affidato al professionista la somma necessaria, in quanto era uso, in seno alla famiglia, che a cio' provvedesse il padre. Circostanza della quale, pero', non vi e' prova alcuna fosse avvenuto nel caso in esame.

Il ricorrente ha, dunque, censurato, la decisione della CTR che, invece, aveva correttamente rigettato l'istanza di sospensione delle sanzioni per la mancata prova della dazione dell'importo del tributo al professionista, che se ne sarebbe appropriato invece di versarlo. Dichiarando, anzi, il (---) che a tale dazione non aveva provveduto, senza precisare se, come, quando e a cura di chi vi fosse stata la provvista.

Il contribuente aveva, in altri termini, lamentato la mancata applicazione della L. n. 423 del 1995, senza fornire la prova sulla sussistenza di un requisito essenziale testualmente richiesto dalla disposizione invocata.

In tal modo, si duole della errata o falsa applicazione della norma, in realta' inesistente, cosi' che il motivo di ricorso si risolve nel tentativo di una inammissibile riconsiderazione della vicenda.

Con il secondo motivo, il ricorrente lamenta "omessa insufficiente motivazione o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia" con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

In particolare, censura la sentenza nella parte in cui il giudice regionale aveva ritenuto corretto il provvedimento con cui l'Ufficio aveva rigettato l'istanza di annullamento d'ufficio dell'atto di accertamento con adesione, prevista dal Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 5-bis.

Il motivo di ricorso nella sua prospettazione e', anch'esso, inammissibile, sotto molteplici profili.

In primo luogo, il contribuente, anche in tal caso, non ha indicato l'omesso esame di un fatto inteso in senso storico/naturalistico, ma ha opposto, alla valutazione delle risultanze processuali operate dal giudice di merito quella propria. Adducendo, per affermare l'illegittimita' della definizione con adesione, che egli l'avesse proposta solo perche' aveva firmato in bianco la relativa istanza, su suggerimento della commercialista, ignaro delle conseguenze e sulla base di indicazioni rivelatesi errate. Ed inoltre, aggiungendo che l'Amministrazione aveva sottoposto alla sua adesione una pretesa tributaria, pur nella consapevolezza che l'accertamento fosse basato su documentazione incompleta o calcoli errati, non corrispondenti alla sua reale capacita' contributiva. Circostanze di fatto, peraltro, non sorrette da alcun riferimento documentale, che, almeno in "stralcio" avrebbe dovuto inserire nel ricorso per consentire (dalla sua sola lettura) al Collegio, di averne cognizione e valutarli. Cio' in violazione del principio di autosufficienza e di specificita' (ex plurimis Cass. Ord. n. 777/2019)

Va poi evidenziato che il motivo di ricorso urta anche con il Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 2, in base al quale l'atto di accertamento con adesione non e' impugnabile, ne' la sua intangibilita' puo' essere aggirata mediante l'istituto dell'annullamento d'ufficio.

In altri termini, l'accertamento definito con adesione diviene intoccabile, tanto da parte del contribuente, che non puo' impugnarlo, tanto da parte dell'Ufficio, che non puo' integrarlo o modificarlo...tranne che nel caso di cui al comma 4: ipotesi non ricorrente nel caso in esame. Percio', una volta definito l'accertamento con adesione, mediante la fissazione anche del quantum debeatur, alla parte contribuente non resta che eseguire l'accordo, con esclusione di ogni possibilita' di ripensamento. (Cass. Sentenza n. 5138/2016).

Il ricorrente sostiene, per contro, che la non impugnabilita' dell'accordo non sarebbe di ostacolo al potere di annullamento. Potere che sussisterebbe comunque, senza limitazione, sol che l'Amministrazione ravvisasse, a seguito di riesame in autotutela, l'illegittimita' dell'atto emanato. Il potere di autotutela avrebbe infatti proprio tale finalita': accertare, cioe', se l'atto emanato fosse o meno illegittimo e in tal caso sarebbe conseguenza necessaria eliminarlo dall'ordinamento.

L'assunto non e' condivisibile.

E', infatti, da ritenere che il limite all'esercizio dell'autotutela sussista e discenda dal "contemperamento tra l'esigenza di tutelare l'interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi e l'interesse, altrettanto pubblicistico alla stabilita' dei rapporti giuridici e pertanto all'incontestabilita' degli atti impositivi quando essi siano divenuti definitivi" (Cass. Ord. n. 24033 del 2019)

Questa stessa Corte ha anche affermato che "nel processo tributario il sindacato sull'atto di diniego dell'Amministrazione di procedere ad annullamento del provvedimento impositivo in sede di autotutela, puo' riguardare soltanto eventuali profili di illegittimita' del rifiuto, in relazione a ragioni di rilevante interesse generale, che giustificano l'esercizio di tale potere che, come affermato anche dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 181 del 2017, si fonda su valutazioni ampiamente discrezionali e non costituisce uno strumento di tutela dei diritti individuali del contribuente". (Cass. Ord. n. 21146 del 2018).

Conseguentemente, in base agli arresti richiamati, si deve anche ribadire che "il contribuente che richieda all'Amministrazione finanziaria di ritirare in via di autotutela un avviso di accertamento divenuto definitivo non puo' limitarsi ad eccepire eventuali vizi dell'atto medesimo, la cui deduzione e' definitivamente preclusa, ma deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto....e non gia' per contestare la fondatezza della pretesa tributaria" (Cass. n. Ord. n. 25524 del 2014).

Nel caso in esame, il ricorrente aveva impugnato il diniego di autotutela per far valere aspetti che incidevano sulla legittimita' dell'atto impositivo ormai definitivo. Aspetti che avrebbero dovuto, a suo avviso, indurre la CTR al suo annullamento, per cui il caso in esame era volto a contestare la fondatezza della pretesa tributaria in un'ottica di tutela di diritti individuale. Non ha, cioe', i connotati innanzi richiamati che, soli, rendono ammissibile il sindacato del giudice tributario sul provvedimento di diniego dell'annullamento dell'atto tributario, divenuto definitivo.

Diversamente opinando si avrebbe "una indebita sostituzione del giudice nell'attivita' amministrativa o un'inammissibile controversia sulla legittimita' di un atto impositivo ormai definitivo"(Cass. Ord. n. 7616/2018)

Il ricorso e' pertanto da ritenere inammissibile. Nulla sulle spese non essendosi costituita l'Agenzia delle Entrate. Ricorrono le condizioni per il versamento del c.d. "doppio contributo".

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso. Nulla sulle spese.

Si da' atto che ricorrono, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, i presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso introduttivo a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza