Sentenza del 11/11/2020 n. 25344 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 497/01/12 depositata il 16 ottobre 2012.

La vicenda trae origine dalla notifica alla società N. P. s.r.l. della cartella di pagamento notificata il 12/09/2007, con la quale chiedeva il recupero di euro 469.454,10 per omessi versamenti a titolo di IRAP, IRES, IVA e ritenute alla fonte, oltre sanzioni e interessi, per gli anni d'imposta 2002 e 2003.

La pretesa scaturiva da un controllo automatizzato ex art. 36-bis d.p.r. n. 633/1972 e art. 54-bis n. 602 del 1973.

La società opponeva l'atto alla CTP di Roma che respingeva il ricorso. La Commissione regionale accoglieva il conseguente appello del contribuente, per cui Amministrazione impugnava la decisione del Giudice regionale con il ricorso in esame, basato su tre motivi. Resisteva la società con controricorso. Non si costituiva Equitalia sud S.p.A. a cui il ricorso era stato anche notificato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate ha lamentato violazione e falsa applicazione degli artt. 36-bis e 42 di d.p.r. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.p.r. n. 602 del 1972, nonché dell'art. 25 del d.p.r. n. 602/73 in relazione all'art. 360, primo comma i n. 3 cod. proc. civ.

Con il secondo, ha censurato omessa motivazione per omesso esame su di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'articolo 360 primo comma n. 5 cod. proc. civ.

Con il terzo motivo, ha lamentato violazione e falsa applicazione degli artt. 36-bis d.p.r. n. 600/1973 e 54-bis d.p.r. n. 633/1972 nonché dell'art. 6 della legge n. 212/2000 in relazione all'art. 360 primo comma n. 3 cod. proc. civ.

Giova precisare che la CTR ha esaminato la cartella di pagamento senza precisare che essa faceva riferimento a due distinte iscrizioni a ruolo, relative ciascuna agli anni 2002 e 2003. Infatti l'importo preteso di euro 469.454,10 è la somma degli importi relativi sia alla dichiarazione Modello 770, per gli anni 2002 e 2003, in misura di euro 200.781,04 sia alla dichiarazione Modello Unico, per gli stessi anni, in misura di euro 268.673,06.

Le due dichiarazioni vanno esaminate separatamente per valutare la decisione del Giudice regionale, adottata indistintamente. Decisione secondo la quale l'attività posta in essere dall'Ufficio,- non era qualificabile di mera liquidazione, ma sostanzialmente di accertamento.

Ciò premesso, per le ragioni che seguono, il primo motivo del ricorso è fondato. La valutazione del giudice regionale, infatti, non è condivisibile, con riferimento all'iscrizione a ruolo relativa sia all'una dichiarazione che all'altra.

In tal senso depongono gli stralci della cartella, incorporati dall'ufficio per ragioni di autosufficienza, nel ricorso in esame.

-Per quanto riguarda la dichiarazione Modello 770 semplificato, la "cartella" rendeva palese, in base alla specifica "dettagli degli addebiti", che la pretesa derivasse da omessi o ritardati pagamenti di ritenute su compensi corrisposti da terzi, maggiorata di interessi e sanzioni.

L'iscrizione a ruolo, quindi, era frutto di un'attività di mera liquidazione di somme dovute per omessi o ritardati versamenti, tal che la "cartella" soddisfaceva l'obbligo di motivazione con il solo riferimento alla dichiarazione del contribuente. Questi, in tal modo, era in grado comprendere la natura e la causa della pretesa, non potendo non essere consapevole di aver omesso o ritardato il pagamento delle somme richiestegli.

La CTR ha, quindi, infondatamente contestato che la cartella, per la sua carente motivazione, non consentisse di comprendere le ragioni di "pagamenti non computati, di crediti d'imposta rettificati e di imputazioni di pagamento degli acconti versati dalla contribuente incongruenti...", ravvisando nell' attività dell'Ufficio un'opera di "sostanziale rettifica" delle dichiarazioni della contribuente, non riconducibile a mera liquidazione ed esorbitante dai limiti propri dell'accertamento automatizzato.

Per contro, le "incongruenze" rilevate dalla CTR, in relazione al conteggio dei crediti d'imposta e degli acconti versati, tali non sono e trovano una chiara spiegazione in base a ciò che l'Ufficio aveva precisato con le controdeduzioni prodotte nel giudizio di primo grado promosso dalla società e riportate, per ragioni di autosufficienza, in stralcio, nel corpo del ricorso in esame.

-Quanto poi alle dichiarazioni modello unico 2002-2003, l'Amministrazione, dal loro esame, aveva ugualmente rilevato omessi o tardivi versamenti, che l'avevano indotta al recupero dell'imposta non versata, con automatica incidenza, in termini riduttivi, sulla entità dei crediti d'imposta vantati dalla contribuente.

Non aveva cioè, l'Amministrazione, effettuato le "sostanziali rettifiche", ravvisate dalla CTR, delle dichiarazioni, in quanto si era, anche in tal caso, limitata a rilevare come le somme, che la stessa contribuente aveva dichiarato come versate, risultassero, dal controllo formale, versate tardivamente o non versate.

Pertanto, la contrazione dell'entità dei crediti vantati dalla contribuente è stata l'automatica conseguenza aritmetica del computo degli importi non versati o versati tardivamente, senza che l'Amministrazione avesse dovuto porre in essere alcuna valutazione di merito circa la fondatezza

dei crediti vantati e senza aver dovuto risolvere questioni interpretative di norme giuridiche, per addivenire alla liquidazione/recupero degli importi pretesi.

Si è trattato, dunque, di un'attività basata sul riscontro cartolare dei soli dati contenuti nelle dichiarazioni, svoltasi, contrariamente a quanto ritiene la CTR, nei limiti propri della procedura di controllo ex art. 36 bis d.p.r. n. 600 del 1973, come tracciati dalla giurisprudenza di questa Corte, cui s'intende dar seguito, laddove ha ritenuto legittimo il disconoscimento del credito d'imposta mediante controllo automatizzato qualora abbia carattere cartolare e non implichi valutazioni giuridiche (Cass. 16/11/2018 n. 29582; Cass., 28/11/2018 n. 30791).

La stessa Corte ha, inoltre, affermato che, ove la pretesa impositiva da controllo formale attenga ad omesso o ritardato pagamento (ed è il caso di specie), il contribuente è già nella condizione di conoscerne i presupposti con il solo richiamo della cartella alla dichiarazione, in tal modo assolto l'obbligo della motivazione (Cass. 20/09/2017 n. 21804). Come pure ha precisato che, sempre in caso di iscrizione a ruolo di importi dovuti per omissione o ritardato versamento, non è previsto l'invio della comunicazione di irregolarità di cui all'art. 36 bis comma 3 d.p.r. 600/73 (Cass. 28/06/2019 n. 17479).

Pertanto, pure con riferimento alla dichiarazione "Modello unico" per gli anni 2002 e 2003, debbono, per quanto innanzi esposto, ritenersi errate le valutazioni della CTR circa la carenza motivazionale della cartella di pagamento. Con riferimento a tale dichiarazione, deve infatti ritenersi che l'Ufficio abbia posto in essere un'attività avalutativa, di mera liquidazione e non di accertamento.

Né, come invece ritenuto dal Giudice d'appello, possono ravvisarsi, nella "lettura" della cartella di pagamento, pregiudizievoli difficoltà per il contribuente nell'individuare l'iter percorso dall'Ufficio per la liquidazione degli importi iscritti a ruolo. Percorso che appare agevolmente desumibile dal semplice raffronto tra i dati delle dichiarazioni e quelli indicati nella "cartella".

È esemplificativo di tale intuitiva operazione l'esame del prospetto "dettaglio degli addebiti" relativi all'IVA, incorporato a pag. 12 del ricorso, dal quale ictu oculi si evince come l'importo da versare (IVA a debito, euro 74.799,00) sia null'altro che la semplice differenza tra l'imposta accertata (euro 124.875,00) e l'IVA a credito dichiarato (euro 50.076,00). Dati, cioè, tratti esclusivamente dalla stessa dichiarazione.

La CTR è, quindi, incorsa nella violazione dell'art. 36 bis d.p.r. n. 600 del 1973 e dell'art. 54 bis del d.p.r. n. 633 del 1972, per aver ritenuto, in contrasto con la richiamata giurisprudenza di questa Corte, che la condotta dell'Ufficio confliggesse con le norme citate, configurandosi come attività da esse esorbitante.

Il secondo e il terzo motivo sono da ritenersi assorbiti in quanto le ragioni enunciate per raccoglimento del primo rendono superfluo il loro esame.

Nei termini precisati in motivazione, il ricorso va accolto, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, per il riesame della controversia alla luce dei principi richiamati, oltre che per la definizione delle spese.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo per le ragioni enunciate in motivazione, assorbiti i restanti. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale dei Lazio, in diversa composizione, per il riesame alla stregua dei principi indicati oltre che per la definizione delle spese.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio del 14.01.2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza