Sentenza del 02/03/2020 n. 5641 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

A seguito di liquidazione automatizzata dei modelli 770 e Unico 2007, relativi all'anno 2006, l'Agenzia delle entrate iscriveva a ruolo gli importi dovuti e successivamente veniva emessa cartella esattoriale comprensiva delle sanzioni e degli interessi. Avverso tale cartella proponeva ricorso la società contribuente assumendo che l'amministrazione erariale aveva ad essa riconosciuto il beneficio del pagamento rateale degli importi iscritti a ruolo, con garanzia della fideiussione rilasciata dalla società C. (Consorzio Garanzia K.), di talchè l'emissione della cartella era illegittima.

La Commissione tributaria provinciale di Milano accoglieva il ricorso della società contribuente ritenendo che la società avesse assolto al proprio obbligo contributivo in forma rateale e che non poteva avallarsi un duplicazione di imposta per un difetto di comunicazione ascrivibile all'Agenzia dell'entrate la quale non aveva mai contestato alla contribuente le regolarità delle fideiussioni.

L'Ufficio proponeva appello avverso tale decisione e la Commissione tributaria regionale adita lo accoglieva ritenendo che, a norma dell'art. 3 bis, comma 1, del d.lgs. 18/12/1997 n. 462, le fideiussioni dovevano estendersi alle somme dovute a titolo di sanzione piena, mentre le polizze fideiussorie depositate dalla società ricorrente erano estese alle somme dovute a titolo di sanzione ridotta e che, quindi, la società contribuente non aveva conseguito alcun diritto alla rateizzazione, in difetto dei requisiti di legge. Quanto al comportamento dell'Agenzia delle entrate che aveva notificato la cartella di pagamento a distanza di nove mesi dal deposito delle fideiussioni, senza preventivo avviso, riteneva che, sebbene non poteva valutarsi come comportamento improntato al principio di leale collaborazione, non determinava comunque la violazione degli artt. 6 e 10 della legge del n. 212 del 27/07/2000 (cd. statuto del contribuente) ed il conseguente annullamento della cartella, ma che giustificava soltanto la compensazione delle spese di lite.

La F. s.r.l., propone ricorso per Cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia.

Il ricorso è affidato a cinque motivi, cui resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

La società ricorrente ha presentato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la società ricorrente deduce la nullità della sentenza e del procedimento, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per violazione del principio del contraddittorio, in quanto l'amministrazione finanziaria non avrebbe notificato l'atto di impugnazione al concessionario per la riscossione.

1.1. Tale motivo è inammissibile per carenza di autosufficienza.

La genericità della doglianza non consente di chiarire a che titolo Equitalia Esatri s.p.a. sia stata evocata nel giudizio di primo grado ovvero se quale coobbligata in via paritaria o se intervenuta volontariamente o per ordine del giudice o, comunque, quale parte del rapporto controverso (art. 14 d.lgs. 31/12/1992 n. 546) e, conseguentemente, non consente di risalire all'eventuale sussistenza di un litisconsorzio processuale o sostanziale.

1.2. In ogni caso, giova rammentare che il consolidato orientamento di questa Corte - inaugurato dalla pronuncia delle Sezioni Unite n. 16412 del 25/07/2007, Rv. 598269-01 - afferma che il contribuente che impugni una cartella esattoriale emessa dal concessionario della riscossione per motivi che attengono alla mancata notificazione, ovvero anche alla invalidità degli atti impositivi presupposti, può agire indifferentemente nei confronti tanto dell'ente impositore quanto del concessionario, senza che sia tra i due soggetti configurabile alcun litisconsorzio necessario (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 9762 del 07/05/2014, Rv. 630633-01; Sez. 5, Sentenza n. 8370 del 24/04/2015, Rv. 635173-01; Sez. 5, Ordinanza n. 10528 del 28/04/2017, Rv. 644101-01; Sez. 5, Sentenza n. 8295 del 04/05/2018, non massirnata; cfr., altresì, Sez. 5, Ordinanza n. 26433 del 08/11/2017, Rv. 646163- 01, che precisa che il litisconsorzio sussiste solo laddove si tratti di cause inscindibili o tra loro dipendenti, ex art. 331 cod. proc. civ.).

2. Col secondo motivo di ricorso, la ricorrente deduce la violazione di legge per non avere la Commissione tributaria regionale applicato le disposizioni più favorevoli di cui all'art. 13 decies del d.l. 06/12/2011 n. 201, conv. l. n. 214 del 22/12/2011, norma che, a mente dell'art. 13-undecies dello stesso decreto, sì applica anche alle rateizzazioni in corso alla data di entrata in vigore di detto decreto.

2.1. La difesa erariale resiste alla doglianza della ricorrente deducendo che non essendo stata accettata la fideiussione presentata a garanzia degli importi iscritti a ruolo, la successiva rateizzazione è rimasta ab origine inefficace o comunque inopponibile all'Amministrazione finanziaria, donde la riviviscenza dell'originario accertamento in tutta la sua ampiezza ed originario ammontare, con esclusione dell'applicabilità della novella più favorevole.

3. Nella specie, la possibilità di rateizzazione del debito era stata subordinata alla presentazione d'idonea garanzia, idoneità non riconosciuta dall'amministrazione erariale in quanto le polizze fideiussorie depositate dalla società ricorrente erano estese alle somme dovute a titolo di sanzione ridotta e non a titolo di sanzione piena (v. sentenza impugnata, ricorso e controricorso); la Commissione tributaria regionale sul punto ha evidenziato che, poiché dal prospetto di rateizzazione fornito dall'Agenzia delle entrate alla società contribuente era stato

chiaramente precisata la richiesta di garanzia, la procedura non si era compiuta con conseguente legittimità della cartella.

4. Il motivo è infondato. Non v'è dubbio che la normativa sopravvenuta sia più favorevole al contribuente avendo soppresso il precedente obbligo di prestazione di garanzia fideiussoria commisurata al totale delle somme ed avendo modificato la disciplina della decadenza della rateazione e quella sanzionatoria nel caso di tardivo pagamento; tuttavia, tale regime più favorevole non è applicabile alla fattispecie in esame considerato che nei giudizi di merito ciò che è stato oggetto di discussione tra le parti è proprio la possibilità di rateizzare il pagamento degli importi iscritti a ruolo, facoltà non riconosciuta dall'amministrazione erariale per l'inidoneità delle fideiussione prestata dalla società.

4.1. In proposito giova evidenziare che questa Corte, ai fini del perfezionamento della procedura di accertamento con adesione del contribuente, ha precisato che l'accertamento con adesione debba ritenersi atto a formazione progressiva, in cui la prestazione della garanzia per la rateizzazione è elemento costitutivo della fattispecie e non semplice modalità esecutiva dell'obbligazione (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 26681 del 18/12/2009; Rv. 610861-01; Sez. 5, Sentenza n.13750 del 31/05/2013, Rv. 627160-01; Sez. 5 , Ordinanza n. 13143 del 25/05/2018, Rv. 648669-01; Sez. 5, Ordinanza n. 2161 del 25/01/2019, Rv. 652270-01); in considerazione di tanto, è stata esclusa l'efficacia retroattiva di tale novella sui diritti quesiti che per legge debbano essere rateizzati in più anni (da Cass. Sez. 5, Sentenza n. 5403 del 04/04/2012, Rv. 621891-01, a Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 7410 del 2019).

4.2. Alla luce di tali principi, deve escludersi che la normativa in questione sia applicabile al caso all'esame ove non solo è in discussione la sussistenza del presupposto della rateizzazione (fideiussione), ma ove la fonte della rateizzazione non è la legge ma la volontà delle parti.

5. Con il terzo motivo di ricorso, la società si duole della violazione da parte della Commissione tributaria regionale degli artt. 6 e 10 della l. n. 212 del 2000, nella parte in cui non ha considerato la completa omissione da parte dell'amministrazione erariale di qualsiasi comunicazione informativa circa l'inidoneità del pagamento rateizzato e delle relative fideiussioni per soddisfare la pretesa fiscale, ingenerando così l'affidamento del contribuente e violando i principi di leale collaborazione.

5.1. Anche tale motivo è infondato.

5.2. La ratio decidendi della sentenza qui gravata si basa sull'interpretazione del combinato disposto dell'art. 6 della l. n. 212 del 2000 - ove prescrive l'obbligo d'informazione per il mancato riconoscimento di un credito o per l'irrogazione della sanzione e ove prevede l'invito al contribuente a fornire chiarimenti prima di procedere all'iscrizione a ruolo qualora sussistano incertezze sulla dichiarazione - e dell'art. 10 l. n. 212 del 2000, ove esclude la possibilità di irrogare sanzioni ed interessi per il comportamento del contribuente conseguente ad indicazioni degli Uffici.

5.3. La sentenza qui gravata ha fatto buon governo delle norme oggetto di censura e dei principi affermati da questa Corte in materia nella parte in cui ha ritenuto che la fattispecie in esame

esula dall'ambito di applicazione dell'art. 6 della l. n. 212 del 2000, in quanto, con l'emissione della cartella, l'amministrazione erariale ha agito per riscuotere un credito e non, invece, per irrogare una sanzione o per determinare crediti (v. art. 6, comma 2, l. n. 212 del 2000), né, d'altro canto, v'è incertezza "su aspetti rilevanti della dichiarazione" (v. comma 5 dell'art. 6 l. cit.), non discutendosi affatto dell'omessa comunicazione al contribuente dell'esito dei controlli automatici disposti sulle dichiarazioni presentate ai fini dell'imposta sui redditi o di quella sul valore aggiunto (cfr. Sez. 5, Ordinanza n. 25294 del 25/10/2017, Rv. 645983-01, secondo cui non determina la nullità della cartella di pagamento, emessa ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54 bis del d.P.R. n. 633 del 1972, l'omessa comunicazione al contribuente dell'esito dei controlli automatici salvo che dal controllo non emerga l'esistenza dì errori; nello stesso senso, cfr. Sez. 5, Ordinanza n. 1711 del 24/01/2018,Rv. 646922-01). La Commissione tributaria regionale ha, altresì, correttamente ritenuto non applicabile l'art. 10, comma 1, l. cit., nella parte in cui prevede che non sono irrigabili sanzioni ed interessi qualora il contribuente si sia conformato alle indicazioni dell'amministrazione, argomentando che il prospetto di rateizzazione fornito dall'Agenzia delle entrate alla società contribuente precisava chiaramente che la rateizzazione era subordinata alla prestazione di idonea garanzia, il che, per le ragioni indicate in sentenza, non era avvenuto nella specie (v. sentenza, ultima pagina, penultimo capoverso).

5.4. Peraltro, l'eventuale legittimo affidamento ai sensi dell'art. 10 della legge n. 212 del 2000 non inciderebbe sulla debenza del tributo che prescinde del tutto dalle intenzioni manifestate dalle parti del rapporto fiscale, dipendendo esclusivamente dall'obiettiva realizzazione dei presupposti impositivi (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 5934 del 25/03/2015, Rv. 635 008-01) ed al cui accertamento è tenuto il giudice di merito.

6. I motivi quarto (con il quale la ricorrente assume la violazione del d.l. n. 564 del 30/09/1994 e del d.m. n. 37 del 1997 non avendo i secondi giudici considerato il mancato esercizio dell'autotutela ante causam da parte dell'amministrazione erariale) e quinto (con il quale deduce il vizio motivazionale in ordine all'omessa pronuncia circa la rilevata carenza ad impugnare in capo all'amministrazione finanziaria e circa la confessione giudiziale da essa resa) sono assorbiti dall'esame e dal rigetto dei precedenti motivi di ricorso.

7. Il ricorso va, dunque, integralmente rigettato.

8. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

PQM

Rigetta il ricorso. Condanna la società ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore della controricorrente che liquida in complessivi euro 13.300,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 3 dicembre 2018.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza