Sentenza del 18/05/2021 n. 13309 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 44/36/12, depositata il 23 maggio 2012 la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte rigettava l'appello proposto da (XXXXX) proposto avverso la sentenza n. 3/21/10 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino la quale aveva accolto il ricorso della contribuente e compensato le spese di lite, in relazione ad una cartella di pagamento per II.DD., addizionali regionali, IVA e sanzioni 2005, emessa a seguito di controllo automatizzato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis con cui erano stati recuperati ad imposta ricavi non dichiarati.

- Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione il contribuente per dodici motivi (undici nella numerazione del ricorso), cui l'Agenzia delle Entrate replica con controricorso. Nel ricorso il contribuente rendeva noto di aver in data 14.3.2012 presentato domanda di definizione della lite fiscale pendente ai sensi del Decreto Legge n. 98 del 2011, articolo 39, comma 12 rigettata e oggetto di separato reclamo avanti alla C.T.P.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo - senza individuazione del pertinente paragrafo dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, comunque individuabile nel n. 3 - il contribuente deduce la violazione e mancata applicazione del Decreto Legge n. 98 del 2011, articolo 39, comma 12 oltre che del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 46, comma 3 chiedendo alla Corte di stabilire se, a fonte dell'avvenuta definizione della lite pendente ad opera dell'articolo 39 citato, consegua l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

Il motivo e' inammissibile, per piu' ragioni. Al di la' della tecnica di formulazione del mezzo, la doglianza che reca e' nuova, non essendo dimostrato in alcun modo che il contribuente abbia invocato l'applicazione del Decreto Legge n. 98 del 2011, articolo 39, comma 12 nel grado di appello mentre nello stesso ricorso si rende noto che la domanda di definizione agevolata sarebbe stata presentata il 14.3.2012, e dunque anteriormente all'udienza di discussione avanti alla CTR, tenutasi il 20.3.2012, nella quale la controversia e' stata assunta in decisione. Inoltre, la prospettazione del contribuente secondo cui il rigetto dell'istanza da parte dell'Agenzia sarebbe stato formato comunicato successivamente al deposito della sentenza impugnata non e' in alcun modo dimostrata. Infine, e' lo stesso contribuente a riferire che il diniego e' stato separatamente impugnato avanti alla CTP, evidentemente in data anteriore al deposito del ricorso.

- Con il secondo motivo (primo nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente lamenta la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7, comma 1 e articolo 16, comma 2, della L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 3, Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, comma 3, Decreto Legge n. 472 del 1997, articolo 17, comma 3 censurando il passaggio della sentenza della CTR che ha omesso di riconoscere la nullita' della cartella per mancata motivazione delle sanzioni, in particolare quanto al mancato riconoscimento dell'attenuazione di cui all'articolo 12 citato. Nel corpo del motivo si denuncia a riguardo anche l'omessa motivazione (punto 15 a pag.15 del ricorso).

Il motivo - inammissibile nella parte in cui genericamente deduce l'omessa motivazione senza ulteriore articolazione del mezzo in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, e' comunque nel suo complesso infondato, in quanto il giudice d'appello si e' chiaramente e' pronunciato sulla questione, ritenendo non condivisibile la prospettazione del contribuente, in quanto la normativa invocata fa riferimento a vera e propria attivita' di accertamento diversa dal controllo formale Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis e la sanzione prevista per gli omessi versamenti prevede per legge una misura fissa per ogni omesso versamento. Il decisum e' pienamente conforme alla giurisprudenza di questa Corte, secondo cui nell'ipotesi di liquidazione dell'imposta ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis quanto alle sanzioni, per adempiere agli obblighi di motivazione e' sufficiente il riferimento alla norma di legge che ne prevede i criteri di calcolo o alla tipologia della violazione da cui e' possibile desumere gli stessi (Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 6812 del 08/03/2019, Rv. 653315 - 01).

- Con il terzo, quarto e quinto motivo (secondo, terzo e quarto nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente censura la violazione e mancata applicazione, rispettivamente, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, commi 1 e 3, periodo 1, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, comma 3 e articolo 60, comma 5 bis, periodo 3 nonche' della L. n. 241 del 1990, articolo 3, Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 3, comma 2 e del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 1, del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 5, comma 1, periodo 1, articolo 6, comma 5, articolo 7, articolo 12, comma 1 ritenendo obbligatorio l'invio dell'avviso bonario quale atto prodromico necessario per la successiva iscrizione a ruolo delle imposte liquidate all'esito dei controlli del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis.

I motivi, da affrontarsi congiuntamente in quanto connessi e relativi alla mancanza di c.d. avviso bonario e di adeguata motivazione della cartella, sono infondati. Va reiterato 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, (in materia di tributi diretti) e Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54-bis, comma 3, (in materia di IVA) non e' 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 irregolarita' riscontrata nella dichiarazione, l'obbligo di comunicazione per la liquidazione d'imposta, contributi, premi e rimborsi" Cass. Sez. 5, Sentenza n. 17396 del 23/07/2010, Rv. 615009 - 01; conforme, Cass. Sez. 6

- 5, Ordinanza n. 3154 del 17/02/2015, Rv. 634631 01). Va dunque confermata la correttezza della pronuncia della sentenza della Commissione Tributaria Regionale che ha considerato legittimamente emessa la cartella di pagamento, in assenza di previa comunicazione al contribuente, avendo escluso che che la liquidazione dell'imposta nel caso di specie abbia evidenziato un risultato diverso da quello indicato in dichiarazione, per evitare la ripetizione di errori in futuro e permettere di sanare irregolarità formali. Infine, e' principio consolidato quello secondo cui, allorche' si proceda, in sede di controllo cartolare Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis alla liquidazione dell'imposta in base ai dati contenuti nella dichiarazione o rinvenibili negli archivi dell'anagrafe tributaria, la cartella di pagamento puo' essere motivata con il mero richiamo alla dichiarazione, poiche' il contribuente e' gia' in grado di conoscere i presupposti della pretesa (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 25329 del 28/11/2014, Rv. 633304 01; conforme, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 15564 del 27/07/2016, Rv. 640655 - 01), come avvenuto nel caso di specie.

Con il sesto motivo (quinto nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente censura la violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, comma 2, lettera a) per essere l'Agenzia incorsa nella decadenza dal potere di operare la liquidazione delle imposte.

Il motivo e' infondato. Va ribadito che: "In tema di accertamenti e controlli delle dichiarazioni tributarie ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 36-bis la legittimita' della pretesa erariale e' subordinata, alla luce dell'intervento legislativo realizzato con il Decreto Legge 17 giugno 2005, n. 106, articolo 1, commi 5-bis e 5-ter, convertito nella L. 31 luglio 2005, n. 156, alla notificazione della cartella di pagamento al contribuente entro un termine di decadenza, dovendo l'ordinamento garantire l'interesse del medesimo contribuente alla conoscenza, in termini certi, della pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 16826 del 21/07/2006, Rv. 593128 - 01; conforme, tra le molte, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 4255 del 2007). Nel caso di specie, con riferimento alla cartella di pagamento impugnata, il termine decadenziale per la notifica e' costituito dal 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, e il contribuente non allega neppure che tale termine sia stato superato.

Con il settimo, ottavo e nono motivo (sesto, settimo e ottavo nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente censura una serie di vizi afferenti al ruolo, in particolare la violazione e mancata applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, commi 1 e 4 delle norme in tema di diritto amministrativo, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, comma 1, Decreto Legislativo n. 165 del 2001, articolo 19, comma 3, della L. n. 662 del 1996, articolo 3, comma 129 per assenza di sottoscrizione della cartella da parte di legittimato e di valida delega, doglianze proposte anche sotto il profilo dell'omessa pronuncia; del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, comma 4, del Decreto Ministeriale n. 321 del 1999, articolo 2, comma 1, del Decreto Legislativo n. 165 del 2001, articolo 4, comma 2, del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articoli 19 e 53, articolo 2697 c.c., anche per omessa pronuncia, censura che riguarda la carenza di potere in capo ad un soggetto del quale l'amministrazione non avrebbe provato esistesse il

potere di sottoscrivere il ruolo; del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 12, comma 4, del Decreto Ministeriale n. 321 del 1999, articolo 2, comma 1, del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 67, comma 1, lettera a), articolo 68, Delib. 13 dicembre 2000, n. 6, articolo 1, lettera b), Regio Decreto n. 262 del 1942, articolo 4, comma 1, del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 71, comma 3, Delib. 30 novembre 2000, n. 4, articolo 4, comma 1 denuncia anche come omessa pronuncia, relativa alla mancanza di poteri di rappresentanza in capo alla sede provinciale dell'Agenzia delle Entrate emittente la cartella.

- I tre motivi possono essere affrontati congiuntamente, in quanto connessi oggettivamente e afferenti alla ritualita' della emissione del ruolo, e sono in parte inammissibili e in parte infondati. Sono inammissibili nella parte in cui genericamente deducono l'omessa pronuncia senza specifica articolazione del mezzo in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4 che, comunque, non sussiste in quanto il giudice d'appello ha espressamente pronunciato sulla questione, respingendo la prospettazione del contribuente nel rispetto dell'articolo 112 c.p.c..

Neppure le dedotte violazioni di legge sussistono dal momento che, quanto alla sottoscrizione del ruolo, "In tema di riscossione delle imposte sul reddito, l'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidita' dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo, tanto piu' che, a norma del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 25 la cartella, quale documento per la riscossione degli importi contenuti nei ruoli, deve essere predisposta secondo l'apposito modello approvato con D.M., che non prevede la sottoscrizione dell'esattore, ma solo la sua intestazione e l'indicazione della causale, tramite apposito numero di codice" (Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 31605 del 04/12/2019, Rv. 656366 - 01; conformi, Cass., Sez. 5, 5/05/2010 n. 10805; Cass., Sez. 5, 5/06/2008 n. 14894).

Inoltre, anche nel caso di specie vale il principio giurisprudenziale (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 6338 del 10/03/2008, Rv. 602402 - 01) secondo il quale la legittimazione processuale degli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate trova fondamento nella norma statutaria (articolo 5, comma 1, del Regolamento di amministrazione delle Agenzie) adottata ai sensi del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 66; ne consegue che agli uffici locali va riconosciuta la posizione processuale di parte e l'accesso alla difesa davanti alle commissioni tributarie tramite la rappresentanza del direttore, permanendo la vigenza del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articoli 10 e 11 e del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, articolo 7.

Con il decimo motivo (nono nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente deduce la violazione e mancata applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12, commi 1, 2 e 3 per aver la CTR condiviso le riprese come quantificate nell'atto impositivo, senza rifare tutti i conteggi tenendo conto delle violazioni reiterate nello stesso anno e nei precedenti, vizio dedotto anche quale vizio motivazionale.

Il motivo presenta profili di inammissibilita' e di infondatezza. E' innanzitutto inammissibile ove deduce un vizio di omessa motivazione circa l'articolo 12 cit. genericamente e senza nemmeno individuazione del pertinente paradigma dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, oltre che per difetto di

autosufficienza perche', non circostanzia adeguatamente e analiticamente le violazioni reiterate che ritiene rilevanti.

In ogni caso, in punto di motivazione il vizio e' anche destituito di fondamento, in quanto si ribadisce in generale che "In tema di motivazione della cartella di pagamento, l'atto con cui siano rettificati i risultati della dichiarazione e, quindi, sia esercitata una vera e propria potesta' impositiva, va motivato debitamente, dovendosi rendere edotto il contribuente dei fatti su cui si fonda la pretesa, mentre quello con cui si proceda, in sede di controllo cartolare Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis alla liquidazione dell'imposta in base ai dati contenuti nella dichiarazione o rinvenibili negli archivi dell'anagrafe tributaria, puo' essere motivato con il mero richiamo alla dichiarazione, poiche' il contribuente e' gia' in grado di conoscere i presupposti della pretesa" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 25329 del 28/11/2014, Rv. 633304 - 01). Questo secondo e' il caso di specie, in cui pacificamente si verte su di un controllo automatizzato sulla base della dichiarazione delle imposte presentata dallo stesso contribuente e dunque da lui conosciuta, ne' lo stesso evidenzia particolari aspetti di incertezza in relazione a tale circostanza di fatto.

Con l'undicesimo e dodicesimo motivo (decimo e undicesimo nella numerazione in ricorso) - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il contribuente lamenta, rispettivamente, la violazione e mancata applicazione dell'articolo 91 c.p.c., comma 1 da parte del giudice d'appello per aver il giudice di primo grado condannato la parte al pagamento delle spese di giudizio senza distinguere tra diritti ed onorari, censura proposta anche per omessa pronuncia per mancata menzione della notula spese, nonche' del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 15, comma 2 bis della tabella A parte II nn. 12, 19, 20 del Decreto Ministeriale 8 aprile 2004, n. 127, in ordine alla determinazione della misura delle spese da parte della CTP, motivi gia' posti alla base dell'appello e non accolti dalla CTR.

I motivi sono inammissibili, oltre che destituiti di fondamento, in quanto la CTR ha espressamente pronunciato sul capo dell'appello in cui il contribuente censurava "l'omessa precisazione in punto di condanna alle spese di giudizio della distinzione tra quanto dovuto per diritti e quanto dovuto per onorari" (cfr. p.4 sentenza), compiendo un accertamento in fatto di conformita' della decisione di primo grado alle tabelle applicabili, accertamento peraltro non specificamente censurato con la riproduzione per autosufficienza della notula spese posta all'attenzione del giudice di prime cure e della misura dei diritti e degli onorari a dire del contribuente applicabili e non rispettate.

- In conclusione, il ricorso va rigettato e segue la liquidazione delle spese di lite come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in Euro 2.300,00 per compensi, oltre Spese prenotate a debito.

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

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza