Sentenza del 24/08/2022 n. 25315 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1

. In data 28/04/2010 veniva notificata a C.L. la cartella di pagamento n. (---) emessa da Equitalia Gerit s.p.a. per un importo di Euro 8.142,57 per presunti plurimi omessi o ritardati versamenti IRPEF, per il periodo d'imposta 2006.

2. Avverso tale cartella la contribuente proponeva ricorso per vizi afferenti alla notifica e la legittimità della pretesa; nel giudizio così instaurato, si costituiva l'Agenzia delle Entrate che instava per il rigetto del ricorso.

3. La C.t.p. di Roma accoglieva il ricorso per illegittimità della pretesa e nullità della cartella per intervenuto pagamento per essere stata fornita la prova della corresponsione di quanto preteso. Va rilevato che, in data antecedente al deposito della sentenza di primo grado, ossia il 10/02/2012 decedeva C.L. e assumevano qualità di eredi i figli P.A. e P.B.; tale evento veniva dichiarato da P.A. in data 10 maggio 2012 all'Agenzia delle Entrate mediante la presentazione della dichiarazione di successione.

4. Avverso la sentenza della C.t.p. di Roma, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello e gli eredi P.A. P.B. si costituivano chiedendo il rigetto dell'appello.

5. Con sentenza n. 396/29/13, depositata il 10/12/2013, la C.t.r. del Lazio, in parziale accoglimento dell'appello, decideva la riduzione delle violazioni accertate di 1/3, comprese le sanzioni.

La sentenza della C.t.r. della Lombardia è stata impugnata da P.A. e B. sulla scorta di sei motivi.

Si è costituito in giudizio con controricorso Equitalia Sud s.p.a. (già Equitalia Gerit s.p.a.), chiedendo il rigetto del ricorso.

L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata non avendo notificato alcun controricorso, ma depositato solo una "nota di costituzione".

Motivi della decisione

1.1 Con il primo motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4".

1.2 Con il secondo motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 111 Cost., commi 2 e 6, artt. 101 291, 327 e 330 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

1.3 Con il terzo motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Violazione e falsa applicazione della L. 24 novembre 1981, n. 689, art. 24, e art. 149 c.p.c., e L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 12, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

1.4 Con il quarto motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36 bis, e L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, comma 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

1.5 Con il quinto motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 8, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 2".

1.6 Con il sesto motivo di ricorso, i ricorrenti lamentano: "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1996, n. 546, art. 53, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

2. Il primo motivo è infondato.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in procedendo nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non si dia contezza degli importi non corrisposti dalla originaria contribuente C.L. sì da pervenire al convincimento che l'originaria pretesa erariale non era stata soddisfatta.

Come da ultimo ribadito da Cass. 3 marzo 2022, n. 7090, in seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno, n. 83, art. 54, conv. con modif. dalla legge. 7 agosto 2012, n. 134, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconcilianti, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purchè il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali.

Nel caso di specie dalla motivazione, sia pure obiettivamente scarna, si ricava l'iter decisorio seguito dalla C.t.r. nel ritenere non soddisfatta la pretesa tributaria azionata atteso che il giudice perviene a tale convincimento dopo aver constatato che i pagamenti erano stati effettuati in maniera frazionata e non nel rispetto dei termini e dei modi normativamente prescritti.

3. Anche il secondo motivo è infondato.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non si è riscontrata l'inammissibilità dell'appello siccome non effettuata impersonalmente e collettivamente nel luogo di ultimo domicilio del defunto ma presso gli avvocati di C.L. nonostante, in data 10/05/2012, l'Agenzia delle Entrate avesse ricevuto formalmente la conoscenza del decesso della contribuente.

In realtà, con la doglianza ivi esposta, si oblitera la fondamentale considerazione in ordine alla sanatoria conseguita dalla costituzione degli eredi della stessa (in tal senso, da ultimo Cass. 08/10/2020, n. 21742) e della regola dell'ultrattività del mandato come declinata da Cass. Sez. U. 04/07/2014, n. 15295 secondo cui "l'incidenza sul processo degli eventi previsti dall'art. 299 c.p.c., (morte o perdita della capacità della parte) è disciplinata, in ipotesi di costituzione in giudizio a mezzo difensore, dalla regola dell'ultrattività del mandato alla lite in ragione della quale, nel caso in cui l'evento non sia dichiarato o notificato nei modi e nei tempi di cui all'art. 300 c.p.c., il difensore continua a rappresentare la parte come se l'evento non si sia verificato, risultando così stabilizzata la posizione giuridica della parte rappresentata (rispetto alle parti ed al giudice) nella fase attiva del rapporto processuale e nelle successive fasi di quiescenza e riattivazione del rapporto a seguito della proposizione dell'impugnazione"

4. Il terzo motivo è infondato.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non si sia delibata l'eccezione, proposta in entrambi i gradi di giudizio, circa l'inesistenza della notifica della cartella siccome effettuata da una società privata Romana Recapiti e non da Poste Italiane s.p.a.

In proposito soccorre il principio, declinato dalle Sezioni Unite (Cass. Sez. U. 10/01/2020 n. 299) secondo cui, in tema di notificazioni di atti processuali, posto che nel quadro giuridico novellato dalla direttiva n. 2008/6/CE del Parlamento e del Consiglio del 20 febbraio 2008 è prevista la possibilità per tutti gli operatori postali di notificare atti giudiziari, a meno che lo Stato non evidenzi e dimostri la giustificazione oggettiva ostativa, è nulla e non inesistente la notificazione di atto giudiziario eseguita dall'operatore di posta privata senza relativo titolo abilitativo nel periodo intercorrente fra l'entrata in vigore della suddetta direttiva ed il regime introdotto dalla L. 4 agosto 2017, n. 124.

A seguito della direttiva n. 2008/6/CE, pubblicata nella Gazzetta ufficiale dell'Unione Europea del 27 febbraio 2008, il diritto unionale è di ostacolo al riconoscimento di diritti speciali o esclusivi a un operatore postale (in termini, Corte giust. in causa C-545/17, cit., punti 67-68); sicchè non può essere riconosciuta a un operatore una tutela particolare idonea a incidere sulla capacità delle altre imprese di esercitare l'attività economica consistente nell'instaurazione e nella fornitura di servizi postali nello stesso territorio, in circostanze sostanzialmente equivalenti. Il principio ha portata generale: "il fatto che uno Stato membro riservi un servizio postale, che questo rientri o no nel servizio universale, a uno o a più fornitori incaricati del servizio universale costituisce un modo vietato per garantire il finanziamento del servizio universale" (Corte giust. in causa C-545/17, cit., punto 53).

Ne consegue che l'art. 8 della direttiva, che non è stato novellato, va interpretato restrittivamente (con riferimento, peraltro, ai soli invii raccomandati e non già a quelli ordinari), perchè introduce una deroga al principio. In questa logica non incide la circostanza che il diritto esclusivo o speciale per l'instaurazione e la fornitura di servizi postali sia concesso a un fornitore del servizio universale nel rispetto dei canoni di obiettività, di proporzionalità, di non discriminazione e di trasparenza, altrimenti pervenendosi a circoscrivere la portata del divieto posto dall'art. 7, paragrafo 1, prima frase, della direttiva modificata e, pertanto, a

compromettere la realizzazione dell'obiettivo, ivi perseguito, di completare il mercato interno dei servizi postali.

5. Anche il quarto motivo è infondato.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non si sia delibata l'eccezione, proposta in entrambi i gradi di giudizio, circa la nullità della cartella per mancata preventiva notifica alla contribuente di alcun invito bonario di pagamento.

Invero, costituisce principio pacifico quello secondo cui la notifica della cartella di pagamento a seguito di controllo automatizzato è legittima anche se non preceduta dalla comunicazione dell'avviso bonario D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, comma 3, nel caso in cui non vengano riscontrate irregolarità nella dichiarazione; nè il contraddittorio endoprocedimentale è invariabilmente imposto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, comma 5, il quale lo prevede soltanto quando sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, situazione, quest'ultima, che non ricorre necessariamente nei casi soggetti al citato art. 36 bis, che implica un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo.

" In materia di riscossione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarità, al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, è dovuto solo ove dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarità e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non è prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del D.Lgs. n. 462 del 1997, art. 2, comma 2", (Cass. 06/07/2016, n. 13759, conforme, Cass. 28/06/2019, n. 17479; nello stesso senso, altresì, Cass. 10/06/2015, n. 12023, con riferimento alle sanzioni).

Quindi, in tema di riscossione delle imposte, la L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36 bis, ma soltanto qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, situazione, quest'ultima, che non ricorre nel caso in cui nella dichiarazione vi sia un mero errore materiale, che è l'ipotesi tipica disciplinata dall'art. 36 bis citato, poichè in tal caso non v'è necessità di chiarire nulla e, se il legislatore avesse voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi, non avrebbe indicato quale presupposto di esso l'incertezza riguardante aspetti rilevanti della dichiarazione. (Cass. 27/04/2022, n. 13219).

6. E', invece, fondato il quinto motivo.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non vi è motivazione sull'invocata questione dell'intrasmissibilità delle sanzioni.

Costituisce dato pacifico in causa il fatto che la controversia è stata proseguita dai predetti P.A., P.B., quali eredi della sig.ra C.L. in P.. Come noto, il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 8, (rubricato "Intrasmissibilità delle sanzioni agli eredi") prevede testualmente che "L'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi".

Questa Corte ha chiarito, con riferimento al diverso regime successorio delle sanzioni civili rispetto a quelle amministrative, che, mentre le sanzioni civili sono sanzioni aggiuntive, destinate a risarcire il danno ed a rafforzare l'obbligazione con funzione di deterrente per scoraggiare l'inadempimento, le sanzioni amministrative (di cui alla L. 24 novembre 1981, n. 689) e quelle tributarie (di cui alla L. n. 472 del 1997) hanno un carattere afflittivo ed una destinazione di carattere generale e non settoriale, sicchè rientra nella discrezionalità del legislatore stabilire, nei limiti della ragionevolezza, quando la violazione debba essere colpita da un tipo di sanzione piuttosto che da un altro. A tale scelta si ricollega il regime applicabile, anche con riferimento alla trasmissibilità agli eredi, prevista solo per le sanzioni civili, quale principio generale in materia di obbligazioni, e non per le altre, per le quali opera il diverso principio dell'intrasmissibilità, quale corollario del carattere personale della responsabilità (Cass. 6/06/2008, n. 15067).

7. Il sesto motivo è inammissibile.

Con esso, i ricorrenti lamentano l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, non si valuta l'eccezione sollevata di inammissibilità dell'appello per incertezza assoluta dell'oggetto dell'appello.

Invero, nel processo tributario, gli elementi di specificità dei motivi possono essere ricavati, anche per implicito, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni.

L'inammissibilità, per difetto di specificità dei motivi, dell'atto di appello è, nel contenzioso tributario, limitata al solo caso in cui nell'appello si ometta il minimo riferimento alle statuizioni di cui è chiesta la riforma, ovvero a quello in cui il gravame non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante la censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico-giuridico della sentenza impugnata e ciò perchè, nel processo tributario, la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 preleggi, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, tutte le volte in cui, nell'atto, sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (Cass. 15/01/2019, n. 707).

8. In conclusione la Corte accoglie il quinto motivo di ricorso e rigetta nel resto con conseguente annullamento della cartella di pagamento impugnata quanto alle sanzioni.

La peculiarità delle questioni trattate impone la compensazione delle spese di lite, anche nei gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quinto motivo di ricorso e rigetta nel resto con conseguente annullamento della cartella di pagamento impugnata quanto alle sanzioni.

Compensa le spese, anche nei gradi di merito.

Così deciso in Roma, il 24 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 24 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza