Sentenza del 30/11/2022 n. 35343 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

p. 1. Gli eredi di E.E. (deceduto in data (---)) propongono tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittima la cartella di pagamento n. 8889 del 2012 per imposta di registro ed Invim (oltre sanzioni ed interessi) loro notificata da Agenzia delle Entrate all'esito di un complesso iter impositivo e processuale originato dalla rettifica di maggior valore finale del conferimento immobiliare in società semplice, di cui al rogito Notaio B.B. registrato in Salerno il 16 aprile 1982.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che: oggetto del presente giudizio potevano essere esclusivamente i vizi della cartella impugnata, non anche il fondamento della pretesa impositiva in quanto portata da un prodromico avviso di liquidazione 8 gennaio 1986 ormai definitivo all'esito della sentenza n. 505/08 della commissione tributaria centrale di Roma, la quale aveva dichiarato inammissibile il ricorso proposto dai contribuenti avverso l'ingiunzione di pagamento; legittimamente l'agenzia delle entrate aveva supplito, in proposito, alla carenza documentale rilevata dal primo giudice, producendo in appello, D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 58, comma 2, i documenti rilevanti;

la cartella qui opposta non trovava preclusione in decadenza o prescrizione (avendo, nelle more, l'amministrazione finanziaria proceduto alla notificazione di vari atti interruttivi), e nemmeno in una precedente cartella riguardante gli stessi presupposti, dal momento che quest'ultima (n. 3355 del 2009) era stata erroneamente sgravata dall'ufficio, così da richiedere l'emissione di un nuovo ruolo nel rispetto dei termini di legge;

"palesemente pretestuosa" era l'eccezione di carenza di motivazione della cartella qui opposta, dal momento che quest'ultima non costituiva il primo atto di conoscenza dell'imposizione, ma faceva riferimento agli stessi importi già in precedenza più volte contestati ai contribuenti con avvisi di accertamento, avvisi di liquidazione ed ingiunzioni di pagamento, tutti debitamente notificati ed opposti in sede giudiziale; l'erronea indicazione in cartella del presupposto impositivo costituito da "Cass.", invece che da "CTC" (Commissione tributaria centrale) n. 505/2008 non era tale da menomare il diritto di difesa dei contribuenti, i quali avevano del resto dimostrato di ben individuare e conoscere questo titolo giudiziale;

indipendentemente dall'esito dei processi instaurati dagli altri coobbligati in solido (in quanto stipulanti il suddetto atto notarile 16 aprile 1982) sul maggior valore rettificato dell'immobile conferito, era dirimente (anche ad escludere l'applicabilità dell'art. 1306 comma 2 c.c.) che nei

confronti dell'E.E. si fosse ormai formato un autonomo e diretto giudicato rettificativo (sent. Commissione Tributaria Provinciale Salerno n. 1160 del 19.11.84).

Resiste con controricorso Agenzia delle Entrate.

I ricorrenti hanno depositato memoria.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1 n. 4 - violazione delle norme sul giudicato (art. 2909 c.c.) e del divieto di bis in idem, oltre che vizio di motivazione. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale rilevato che la cartella qui in esame riproponeva la medesima richiesta di pagamento di cui ad una precedente cartella la cui opposizione giudiziale si era definita con sentenza (Commissione Tributaria Regionale n. 457/5/10 alleg. sub n. 11 al ricorso) dichiarativa della cessazione della materia del contendere, ed ormai passata in giudicato per mancata impugnazione da parte dell'ufficio.

p. 2.2 Il motivo è destituito di fondamento.

Come riferito dagli stessi ricorrenti, la cartella di pagamento di cui quella dedotta nel presente giudizio costituisce rinnovazione venne fatta oggetto di un provvedimento di annullamento d'ufficio in sede di autotutela; e su questo presupposto il giudizio di opposizione contro di essa proposto venne definito con una pronuncia di cessazione della materia del contendere.

Si è in proposito affermato che a seguito dell'annullamento di un atto impositivo (sia in sede giudiziale sia, come nella specie, per effetto di esercizio di autotutela) ben può l'amministrazione finanziaria procedere, nel rispetto dei termini di legge, alla notificazione di un nuovo atto impositivo emendato dagli errori che ne avevano indotto l'annullamento (Cass. nn. 27091/19; 25023/16). In termini, si è anche affermato che: "in tema d'imposta di registro, dalla richiesta di pronunzia di cessazione della materia del contendere da parte della Amministrazione finanziaria a seguito di annullamento in via di autotutela dell'atto impositivo non può essere desunto il venir meno dell'interesse alla pretesa tributaria ove ricorra un nuovo avviso di liquidazione in aumento sostitutivo dell'atto annullato regolarmente comunicato al contribuente" (Cass. n. 3318/16).

Sennonchè, il definitivo venir meno - per effetto dell'autoannullamento della precedente cartella esclude in radice la configurabilità di una duplice azione riscossiva per la medesima pretesa (doppia imposizione o bis in idem), essendo evidente, sulla base della stessa narrativa dei fatti offerta in ricorso e come esattamente rilevato dal giudice di merito, che l'azione di recupero dell'agenzia delle entrate nei confronti dell'E.E. si è infine concentrata in maniera esclusiva ed assorbente sulla (sola) cartella qui opposta n. 8889, notificata circa tre anni dopo quella definitivamente annullata ed espunta dal mondo giuridico.

Nè ricorreva nella specie una preclusione da giudicato, dal momento che la sentenza asseritamente preclusiva (Commissione Tributaria Regionale n. 457/5/10) si era limitata, come detto, a prendere atto dell'avvenuto auto-annullamento della cartella dedotta in giudizio (solo di quella) ed a conseguentemente dichiarare cessata la materia del contendere; sicchè essa risulta

priva di quell'accertamento definitivo di fatti materiali, qualificazioni giuridiche ed altri elementi della fattispecie che concretano il tipico effetto preclusivo del giudicato di cui all'art. 2909 c.c..

p. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso si deduce nullità della cartella esattoriale per violazione dell'art. 480 c.p.c., in quanto priva del contenuto essenziale del precetto e del titolo esecutivo, anche considerato che essa si basava su una erronea indicazione della sentenza (n. 505/2008) presa a riferimento; inoltre la produzione, solo in appello, da parte dell'ufficio di documenti di cui quest'ultimo era in possesso già nel corso del giudizio di primo grado doveva ritenersi preclusa, tanto più che non poteva l'ufficio integrare in corso di causa la motivazione mancante in cartella.

p. 3.2 Il motivo è parimenti destituito di fondamento, posto che il giudice regionale ha basato il proprio convincimento di adeguatezza motivazionale della cartella su elementi contenutistici della cartella medesima e su quanto esposto dagli stessi contribuenti, non già sugli elementi forniti in corso di causa dall'ufficio.

Ciò va detto, in particolare, con riguardo al refuso occorso nell'indicazione dell'autorità giudiziaria emanante la sentenza n. 505/2008, in ordine al quale il giudice del merito ha esplicitato un convincimento di sostanziale ininfluenza, dal momento che la sentenza in questione, comunque indicata con il suo esatto ed univoco numero di pubblicazione, doveva ritenersi ben nota e facilmente individuabile dai contribuenti anche sulla base di quanto da costoro medesimi narrato in ordine alla tortuosa vicenda impositiva; tanto più che la cartella conteneva esplicito riferimento anche all'atto notarile oggetto dell'originaria rettifica (dedotta nella sentenza in questione) e, soprattutto, faceva seguito a tutta una copiosa serie di avvisi di rettifica e liquidazione, oltre che di intimazioni di pagamento e cartelle, già perfettamente noti all'E.E., se non altro perchè da questi tutti impugnati.

Quanto all'asserita preclusione nella produzione di documenti da parte dell'agenzia delle entrate per la prima volta in grado di appello, basterà richiamare il consolidato indirizzo interpretativo secondo cui - ferma restando la necessità di osservare il termine perentorio di venti giorni liberi prima dell'udienza D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 32, comma 1 (osservanza che non viene qui posta in dubbio dai ricorrenti) - l'art. 58 fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in grado di appello anche al di fuori degli stretti limiti posti, per il giudizio ordinario, dall'art. 345 c.p.c.; e tale facoltà deve essere riconosciuta pure nel caso di preesistenza dei documenti, ed anche nel caso in cui la parte sia rimasta contumace nel primo giudizio (Cass. nn. 18103/21; 17921/21; 29087/18 ed innumerevoli altre).

p. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione di legge, stante il mancato rilievo del difetto assoluto di motivazione della cartella, segnatamente in ordine all'importo per sanzioni (non dovute dagli eredi) ed interessi (il cui pregresso parziale sgravio deponeva di per sè per l'incertezza del loro esatto conteggio su base annua).

p. 4.2 Il motivo è finanche inammissibile nella parte in cui suscita un controllo sul contenuto della cartella senza riprodurlo in ricorso nella sua completezza ed integrità, con ciò contravvenendo al principio secondo cui "in tema di processo tributario, ove si censuri la sentenza della Commissione tributaria sotto il profilo del giudizio espresso in ordine alla

motivazione di una cartella di pagamento - la quale è atto amministrativo e non processuale - il ricorrente, a pena di inammissibilità, deve trascrivere testualmente il contenuto dell'atto impugnato che assume erroneamente interpretato o pretermesso dal giudice di merito al fine di consentire alla Corte di cassazione la verifica della doglianza esclusivamente mediante l'esame del ricorso" (Cass. nn. 28570/19, così Cass. n. 16010/15 ed altre). E neppure si indica in ricorso in quale sede e momento processuale la cartella sia stata versata agli atti di causa, così da rendersi qui immediatamente attingibile.

Ad ogni buon conto, dalla stessa porzione di cartella riprodotta nel motivo di ricorso si evince come quest'ultima - in conformità al modello ministeriale - recasse la specifica indicazione degli importi partitamente richiesti per sanzioni (Euro 22.310,00), Invim (Euro 37.181,00) ed interessi (Euro 69.964,94), con relativa annualità di decorrenza e codice tributo.

Vale del resto osservare come, anche ai presenti fini, risulti dirimente quanto osservato dal giudice del merito secondo cui, ben lungi dal costituire il primo atto di esternazione e quantificazione della volontà impositiva, la cartella in esame si poneva all'esito di una lunga e concatenata serie di atti prodromici già recanti i criteri di determinazione del dovuto anche per sanzioni ed interessi.

Rileva infine, sotto quest'ultimo aspetto, quanto recentemente stabilito da Cass. SSUU n. 22281/22, secondo cui: "La cartella di pagamento, allorchè segua l'adozione di un atto fiscale che abbia già determinato il "quantum" del debito di imposta e gli interessi relativi al tributo, è congruamente motivata - con riguardo al calcolo degli interessi nel frattempo maturati - attraverso il semplice richiamo dell'atto precedente e la quantificazione dell'importo per gli ulteriori accessori, indicazione che soddisfa l'obbligo di motivazione prescritto dalla L. n. 212 del 2000, art. 7 e dalla L. n. 241 del 1990, art. 3; se, invece, la cartella costituisce il primo atto riguardante la pretesa per interessi, al fine di soddisfare l'obbligo di motivazione essa deve indicare, oltre all'importo monetario richiesto, la base normativa relativa agli interessi reclamati - la quale può anche essere implicitamente desunta dall'individuazione specifica della tipologia e della natura degli interessi oggetto della pretesa ovvero del tipo di tributo a cui questi accedono - e la decorrenza dalla quale gli accessori sono dovuti, senza che sia necessaria la specificazione dei singoli saggi periodicamente applicati o delle modalità di calcolò.

p. 5. Ne segue, in definitiva, il rigetto del ricorso con condanna di parte ricorrente alla rifusione delle spese, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.800,00, oltre spese prenotate a debito;

v.to il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;

dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il

ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 17 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 30 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza