

Cassazione civile sez. V, 22/05/2020, n. 9437

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 1231/10/14 la Commissione tributaria regionale di Firenze, sezione staccata di Livorno, accoglieva l'appello proposto dall'Ufficio, rigettando quello incidentale del contribuente, avverso la sentenza con la quale la Commissione provinciale di Livorno aveva accolto il ricorso proposto dalla Società (omissis) s.n.c. avverso l'atto di recupero del credito per addizionale regionale e contestuale irrogazione delle sanzioni.

Osservava la CTR che fondato era il lamentato vizio di ultra petizione che inficiava la sentenza di primo grado che aveva dichiarato la non debenza delle sanzioni a fronte della richiesta del contribuente di dichiararne la sospensione, domanda, altronde, infondata, non ricorrendo i presupposti per l'applicazione della L. 11 ottobre 1995, n. 423.

Infondato era, poi, l'appello incidentale del contribuente, in quanto il D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 13, non prevede espressamente la necessità della comunicazione dell'avviso bonario.

Avverso tale sentenza la s.n.c. (omissis), in persona del legale rapp.te p.t., propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi. L'Amministrazione finanziaria non si è costituita tempestivamente, ma ha presentato istanza di partecipazione all'eventuale discussione orale della causa.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo lamenta la violazione o falsa applicazione di norme di diritto in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19 (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), avendo la CTR preliminarmente osservato che l'elenco degli atti impugnabili, contenuto nell'art. 19 cit. andrebbe interpretato in modo estensivo, s'ha da comprendere anche quei provvedimenti che, pur non rivestendo l'aspetto formale proprio di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili, portino comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria.

1.1. Tale statuizione avrebbe del tutto frainteso il contenuto della doglianza svolta dal ricorrente, che aveva invece sottolineato come l'Agenzia delle entrate avesse provveduto al recupero di un credito mediante un atto diverso da quelli tassativamente previsti dall'art. 19 cit..

1.2. Il motivo è infondato.

1.3. Dall'esame del ricorso emerge che l'atto di recupero venne emesso dall'Ufficio ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 421, che prevede che per la riscossione

dei crediti indebitamente utilizzati in tutto o in parte, anche in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17 e successive modificazioni, l'Amministrazione finanziaria pu  emanare apposito atto di recupero motivato da notificare al contribuente con le modalit  previste dal cit. D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60 .

1.4. Relativamente a tale fattispecie, Cass. n. 8429/17 ha condivisibilmente riconosciuto che siffatto atto di recupero ben pu  assumere la valenza di autonomo atto impositivo: l'avviso di recupero di credito d'imposta ai sensi della L. n. 311 del 2004, ex art. 1, comma 421, con cui l'Amministrazione finanziaria pu  procedere alla riscossione dei crediti indebitamente utilizzati in tutto o in parte, anche in compensazione, nonch  delle relative sanzioni ed interessi, ha natura prodromica, e non consequenziale, all'avviso di accertamento, per cui l'omessa adozione di quest'ultimo atto impositivo non incide sulla sua legittimit , n  comporta alcuna menomazione del diritto di difesa del contribuente, atteso che, come l'avviso di accertamento, deve essere motivato con riferimento alle ragioni giuridiche ed ai presupposti di fatto dell'azione di recupero ed ha valenza di atto impositivo autonomamente impugnabile ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19 .

1.5. Facendo applicazione di tale principio, dunque, del tutto correttamente la CTR ha considerato legittimamente emesso ed autonomamente impugnabile l'atto di recupero contestato dal contribuente.

2. Il secondo motivo lamenta la violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione alla L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5 ed al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 6 e al D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 13, avendo l'Ufficio omesso di notificare, nelle forme dovute, un rituale avviso bonario ed essendo all'uopo insufficiente il fax del tutto interlocutorio ed informale pervenuto al ricorrente.

2.1. Il motivo   infondato.

2.2. Secondo quanto condivisibilmente statuito da Cass. n. 795/11   In tema di riscossione delle imposte, l'avviso bonario con cui, ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, comma 5, prima di procedere all'iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione di un tributo risultante da una dichiarazione ovvero nel caso in cui emerga la spettanza di un minor rimborso d'imposta rispetto a quello richiesto, si invita il contribuente a fornire chiarimenti o a produrre documenti mancanti, deve essere inviato dall'amministrazione finanziaria, a pena di nullit , nei soli casi in cui sussistono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione e non anche se non risulti dall'atto impositivo l'esistenza di incerte e rilevanti questioni interpretative .

2.3. Inoltre, Cass. n. 7536 del 2011, proprio con riferimento ad un'ipotesi di errore (come   nel caso di specie), ha affermato che   In tema di riscossione delle imposte, la L. 27 luglio 2000, n. 212, 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 â??qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazioneâ?•, situazione, questâ??ultima, che non ricorre nel caso in cui nella dichiarazione vi sia un mero errore materiale, che Ã? lâ??ipotesi tipica disciplinata dallâ??art. 36-bis cit., poichÃ? in tal caso non vâ??Ã? necessitÃ? 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 lâ??incertezza riguardante aspetti rilevanti della dichiarazioneâ?•.

2.4. Non solo, dunque, nel caso in esame il ricorrente ha ommesso di precisare lâ??esistenza di incerte e rilevanti questioni interpretative, tali da giustificare la necessitÃ? dellâ??avviso; ma, in ogni caso, la CTR ha sottolineato che lâ??Ufficio si era pur sempre attivato per comunicare lâ??esito della liquidazione al contribuente, senza che per tale comunicazione siano prescritte particolari le formalitÃ? .

2.5. Non sussiste, pertanto, il vizio lamentato dalla parte.

3. Il terzo motivo lamenta la violazione o falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione alla L. n. 423 del 1995, avendo la CTR erroneamente ritenuto inapplicabile al caso di specie la sospensiva del pagamento delle sanzioni, della quale, invece, sussistevano i presupposti, da un lato risultando documentata la denuncia querela sporta nei confronti del commercialista, dallâ??altro perchÃ? in luogo del preventivo pagamento dellâ??imposta dovuta, il ricorrente, tramite il proprio commercialista, aveva ritenuto di compensare il pagamento utilizzando il credito di imposta Iva (anche se poi, per un errore del professionista, era stato indicato, nel modello F24, il codice tributo 3810, in luogo del codice 6099, riferibile appunto al credito di imposta).

3.1. Il motivo Ã? inammissibile.

3.2. In proposito va premesso che, secondo il costante orientamento di questa Corte, â??La L. n. 423 del 1995, art. unico, il quale, in tema di violazioni delle leggi tributarie, prevede la sospensione della riscossione delle soprattasse e delle pene pecuniarie (per ommesso, insufficiente o ritardato versamento dâ??imposta) qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di professionisti ivi indicati, va interpretato â?? al fine di evitare ingiustificate disparitÃ? di trattamento ed in coerenza con quanto previsto dal sopravvenuto ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6 â?? nel senso che la non debenza delle dette soprattasse e pene pecuniarie non Ã? subordinata al rispetto degli adempimenti procedurali (istanza di sospensione da parte del contribuente, denuncia del reato allâ??autoritÃ? giudiziaria, ecc.) stabiliti dalla medesima L. n. 423 del 1995, e che le condizioni obiettive richiamate dalla legge stessa possono essere fatte valere anche in sede di impugnazione dellâ??atto impositivo, o chiedendo la restituzione di quanto giÃ? versato, e fornendo la prova della sussistenza delle anzidette circostanze direttamente in sede di giudizio tributarioâ?• (v. da ultimo Cass. n. 1759/19).

3.3. Ha errato, dunque, la CTR nel ritenere ostativo all'accoglimento della sospensiva il mancato assolvimento di adempimenti procedurali non necessari.

3.4. Nondimeno, la possibilità di dimostrare la sussistenza dei presupposti della sospensione, anche direttamente nel corso del giudizio tributario, implica pur sempre che il contribuente abbia comunque richiesto l'annullamento delle sanzioni. Qualora egli a ciò non abbia provveduto ed abbia azionato la mera tutela cautelare (ad esempio in quanto il procedimento penale non abbia avuto ancora inizio o non sia stato definito con pronuncia passata in giudicato), non può esservi una pronuncia di annullamento (cfr. in tal senso il precedente di questa Corte da ultimo citato), come del resto prioritariamente rimarcato dalla stessa CTR che, nell'esaminare la prima censura espressa dall'Ufficio, in ordine al vizio di ultra petizione in cui erano incorsi i giudici di prime cure, ha evidenziato che il contribuente aveva domandato solo la sospensione del pagamento delle sanzioni e non pure che venisse dichiarata la loro non debenza.

3.5. Nell'annullamento delle sanzioni può configurarsi quale conseguenza automatica della caducazione dell'atto di recupero, trattandosi di un'ipotesi non ricorrente nel caso di specie.

4. Le considerazioni che precedono impongono il rigetto del ricorso.

5. Non vi è luogo a provvedere in ordine alle spese di lite, stante la soccombenza del ricorrente, osservato che l'Amministrazione finanziaria non ha svolto difese.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dell'atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 19 dicembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 22 maggio 2020

Campi meta

Massima : *Nel processo tributario, la pronuncia del giudice di merito che dichiara la non debenza (annullamento) delle sanzioni, a fronte di una richiesta del contribuente limitata esclusivamente alla sospensione del pagamento delle sanzioni, incorre nel vizio di ultra petita.*
Supporto Alla Lettura :

PROCESSO TRIBUTARIO

Il Processo Tributario Ã un procedimento giurisdizionale che ha ad oggetto le controversie di natura tributaria tra il contribuente e lâ?amministrazione finanziaria, Ã disciplinato nel d.lgs. 546/1992 e non Ã incluso in nessuna delle giurisdizioni indicate dalla Costituzione, rappresenta quindi unâ?eccezione giustificata dal grande tecnicismo della materia. Il 03 gennaio 2024 Ã stato pubblicato in G.U. il d.lgs. 220/2023 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario, le quali vanno a modificare il d.lgs. 546/1992, e sono da collocare in attuazione della L. 111/2023, con la quale Ã stata conferita delega al Governo per la riforma fiscale.

Giurispedia.it