3347- 17

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 26159/2012

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 3347

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. VINCENZO DI CERBO - Presidente - Ud. 18/11/2016

Dott. RENATO GRILLO - Consigliere - PU

Dott. ADET TONI NOVIK - Rel. Consigliere -

Dott. GIULIO FERNANDES - Consigliere -

Dott. LUIGI FABRIZIO MANCUSO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 26159-2012 proposto da:

(omissis)

in persona della Procuratrice Generale, elettivamente domiciliato in (omissis), presso lo studio dell'avvocato (omissis), che lo rappresenta e difende giusta delega in calce;

2016

4248

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

nonchè contro

(omissis) SPA, AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI ROMA;

- intimati -

Nonché da:

(omissis) SPA in persona del Responsabile della U.O. e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in (omissis), presso lo studio dell'avvocato (omissis) (omissis), che lo rappresenta e difende giusta delega in calce;

- controricorrente/incidentale -

contro

(omissis),

AGENZIA DELLE ENTRATE, AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI ROMA;

- intimati -

avverso la sentenza n. 239/2012 della COMM.TRIB.REG. di ROMA, depositata il 09/07/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 18/11/2016 dal Consigliere Dott. ADET TONI NOVIK;

udito per il ricorrente l'Avvocato (omissis) per delega dell'Avvocato (omissis) che si riporta agli atti;

uditi per i controricorrenti gli Avvocati (omissis)

e (omissis) che si riportano agli atti;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso per l'improcedibilità del ricorso principale, assorbito il ricorso incidentale condizionato.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La Commissione Tributaria Provinciale di ~~Foggia~~ Roma in accoglimento del ricorso proposto dall' (omissis) annullava per tardività della notifica la cartella di pagamento emessa dall'Agenzia delle entrate di (omissis) per la complessiva somma di euro 8.919.471,74, a seguito della liquidazione effettuata ai sensi dell'articolo 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 per il periodo di imposta 2005 (in dettaglio, euro 8.784.538,64 per omessi versamenti di ritenute di cui al modello 770s/06 e euro 134.933,10 di cui al modello UNICO 2006, per il periodo di imposta 2005, a titolo di interessi e sanzioni per tardivo versamento di Irap ed Iva).

2. La Commissione Tributaria Regionale di ~~Foggia~~ Roma accoglieva l'appello proposto da (omissis) S.p.A., ritenendo che la notifica della cartella esattoriale fosse avvenuta nei termini posti dall'art. 25, primo comma, d.P.R. n. 602/1973, come modificato dal comma 40 dell'art. 37 del Decreto-legge n. 223 del 2006, dappoichè dal dettaglio degli addebiti in detta cartella indicati si evinceva come "numerose voci rientrino nel modello dichiarativo del sostituto d'imposta".

3. Avverso questa sentenza ricorre per cassazione l' (omissis) (omissis) per violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto; violazione e falsa applicazione dell'art. 25, comma primo, lettera a) del d.P.R. n. 602 del 1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ.: con riferimento alla cartella di pagamento per l'importo di euro 134.933,10, la CTR avrebbe dovuto dichiarare la decadenza dal diritto alla riscossione dell'importo essendo il 31 dicembre 2009, anteriormente alla notifica della cartella avvenuta il 27 maggio 2010, scaduto il termine triennale previsto per la notifica di detta cartella.

Chiedeva quindi la cassazione della sentenza "quanto meno con riferimento all'importo di euro 134.933,10".

3. Resiste (omissis) S.p.A. che propone ricorso incidentale. Osserva la società:

- relativamente alle somme richieste a titolo di omessi versamenti di ritenute modello 770/s si era formato il giudicato, essendo stata l'impugnazione limitata alle somme dovute a seguito del controllo sul modello UNICO 2006;

- quanto alle somme dovute a titolo di sanzioni e interessi per omesso o ritardato versamento di imposte, la disposizione di legge invocata dalla ricorrente non era applicabile in quanto riferita espressamente alla riscossione di

Iva e imposte sui redditi; l'iscrizione a ruolo era stata eseguita entro i cinque anni dall'accertamento e dal controllo, ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973, e notificata nei termini.

Nel ricorso incidentale condizionato, (omissis) eccepisce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ., la nullità della sentenza per mancata pronuncia sull'eccezione pregiudiziale di acquiescenza da essa proposta, per aver la contribuente chiesto ed ottenuto prima della promozione del ricorso, senza alcuna riserva, la rateizzazione degli importi portati in cartella. Chiede quindi il rigetto del ricorso e in via incidentale condizionata, in ipotesi di suo accoglimento, la riforma della sentenza nella parte in cui non ha esaminato l'eccezione pregiudiziale di inammissibilità del detto ricorso, ritenendola assorbita, e, per l'effetto, decidendo nel merito dichiarare inammissibile il ricorso.

4. Propone controricorso l'Agenzia delle entrate, già convenuta nei precedenti gradi di giudizio, che chiede sia dato atto del giudicato interno formatosi in ordine alla riscossione delle somme per ritenute omesse, rimettendosi sul motivo di ricorso concernente Iva e Irap.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente occorre puntualizzare che, come rilevato dai contro ricorrenti, sul punto relativo al rigetto della domanda relativa alla ripresa degli importi per omessi versamenti di ritenute si è formato il giudicato. La censura proposta con il ricorso concerne esclusivamente il rigetto da parte della CTR dell'eccezione di decadenza dal diritto alla riscossione di € 134.977,10, solo per essa essendo stato rispettato l'onere della specificità. L'onere della indicazione specifica dei motivi di impugnazione, imposto a pena di inammissibilità del ricorso per cassazione dall'art. 366, primo comma, n. 4 cod. proc. civ.), qualunque sia il tipo di errore ("in procedendo" o "in iudicando") per cui è proposto, non può essere assolto "per relationem" con il generico rinvio ad atti del giudizio di appello, senza la esplicazione del loro contenuto, essendovi il preciso onere di indicare, in modo puntuale, gli atti processuali ed i documenti sui quali il ricorso si fonda, nonché le circostanze di fatto che potevano condurre, se adeguatamente considerate, ad una diversa decisione e dovendo il ricorso medesimo contenere, in sé, tutti gli elementi che diano al giudice di legittimità la possibilità di provvedere al diretto controllo della decisività dei punti controversi e della correttezza e sufficienza della motivazione della decisione impugnata. (Sez. 5, Sentenza n. 11984 del 31/05/2011, Rv. 618230).

2. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere risolta nel merito. Dato atto che la parte ha depositato la copia autentica della sentenza e che l'atto soddisfa i requisiti richiesti dall'art. 369 cod. proc. civ., il ricorso è fondato. La cartella di pagamento riguardava l'omesso versamento di somme per ritenute di cui al modello 770s/06 e di euro 134.933,10 a titolo di interessi e sanzioni per tardivo versamento di Irap ed Iva. La CTR ha erroneamente accomunato in una unica valutazione situazioni soggette a regimi notificatori diversi: solo per le somme dovute dal sostituto d'imposta il termine per la notifica della cartella di pagamento scadeva il quarto anno, mentre per quelle dovute in base a dichiarazione il termine era di tre anni. Come correttamente rileva la difesa del ricorrente, la legge n. 156/2005, pubblicata sulla G.U. del 9 agosto 2005 ed entrata in vigore il giorno successivo ha stabilito che "art. 1 ((5-bis. Al fine di garantire l'interesse del contribuente alla conoscenza, in termini certi, della pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni e di assicurare l'interesse pubblico alla riscossione dei crediti tributari, la notifica delle relative cartelle di pagamento e' effettuata, a pena di decadenza:

[omissis]

((a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione e' presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attivita' di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 [...]. Trattandosi di norma di carattere generale applicabile a tutti i rapporti pendenti, il termine per la notifica scadeva il 31 dicembre 2009. La notifica effettuata il 27 maggio 2010 era tardiva.

Sul punto, infondata è la tesi di (omissis) secondo cui trattandosi di somme dovute a titolo di sanzioni e interessi per omesso o ritardato versamento di imposte doveva applicarsi il termine di cui all'art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 e non la legge n. 156/2005, in quanto riferita espressamente alla riscossione di Iva e imposte sui redditi. L'art. 17 del D. Lgs, n. 472 del 1997, contenente le disposizioni generali in materia di sanzioni tributarie, prevede che per l'irrogazione delle sanzioni collegate al tributo si osservano le disposizioni, in quanto compatibili, che regolano il procedimento di accertamento del tributo medesimo, e consente l'irrogazione senza iscrizione a ruolo e senza previa contestazione. Il collegamento tra sanzioni e tributi esclude che vi siano ragioni per differenziare i termini previsti per la notifica delle relative cartelle di

pagamento, con la conclusione che sia per il tributo che per la sanzione il termine è lo stesso.

3. Il ricorso incidentale condizionato è infondato. Il Collegio condivide quanto affermato da Sez. 1, Sentenza n. 2463 del 19/06/1975, Rv. 376355 "Costituisce principio generale nel diritto tributario che non si possa attribuire al puro e semplice riconoscimento, esplicito o implicito, fatto dal contribuente d'essere tenuto al pagamento di un tributo e contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamenti, domande di rateizzazione o di altri benefici), l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'*an debeatur*, salvo che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario. Siffatto riconoscimento esula, infatti, da tale procedura, regolata rigidamente e inderogabilmente dalla legge, la quale non ammette che l'obbligazione tributaria trovi la sua base nella volontà del contribuente. Le manifestazioni di volontà del contribuente, pertanto, quando non esprimano una chiara rinunzia al diritto di contestare l'*an debeatur*, debbono ritenersi giuridicamente rilevanti solo per ciò che concerne il *quantum debeatur*, nel senso di vincolare il contribuente ai dati a tal fine forniti o accettati. Ciò non esclude che il contribuente possa validamente rinunciare a contestare la pretesa del fisco, ma, perche tale forma di acquiescenza si verifichi, è necessario il concorso dei requisiti indispensabili per la configurazione di una rinuncia, e cioè: 1) che una controversia tra contribuente e fisco sia già nata e risulti chiaramente nei suoi termini di diritto o, almeno, sia determinabile oggettivamente in base agli atti del procedimento; 2) che la rinuncia del contribuente sia manifestata con una dichiarazione espressa o con un comportamento sintomatico particolare, purchè entrambi assolutamente inequivoci".

La rateizzazione chiesta dal ricorrente non costituisce acquiescenza.

4. Le spese del processo di cassazione vanno poste a carico di (omissis) e si liquidano come in dispositivo. Per ragioni di opportunità nel rapporto tra (omissis) ed il ricorrente le spese dei giudizi di merito si compensano. Nel rapporto tra il ricorrente e l'Agenzia delle entrate è opportuno compensare le spese dell'intero processo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso principale e rigetta il ricorso incidentale. Cassa la sentenza impugnata in relazione al ricorso accolto e decidendo nel merito dichiara non

dovute nella misura di euro 134.933,10 le somme richieste con la cartella esattoriale oggetto del presente giudizio. Compensa le spese dei giudizi di merito tra (omissis) e (omissis) . Condanna (omissis) al pagamento delle spese del giudizio di cassazione che liquida in euro 4000 per compensi, euro 100 per esborsi, oltre spese generali pari al 15% e accessori di legge. Compensa tra l' (omissis) e l'Agenzia delle entrate le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma, il 18 novembre 2016

Il Consigliere estensore
Adet Toni Novik

Il Presidente
Vincenzo Di Cerbo

Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano PALUMBO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL - 8 FEB 2017