

Cass. 25.5.2012 n. 8342
Data: 27.1.2015 6:36:24

DI GIROLAMO
VINICIO
Sistema Integrato

Cass. 25.5.2012 n. 8342

Svolgimento del processo

L'agenzia delle entrate, a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione mod. unico presentata da D. S. A. per gli anni 2000 e 2001, provvede a iscrivere a ruolo maggiori imposte per Irpef, Irap, Iva e addizionali regionali e comunali, oltre a sanzioni e interessi.

Il contribuente impugnò la relativa cartella di pagamento eccependo:

- (a) la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, comma 3,
- (b) la mancata preventiva comunicazione di irregolarità, con conseguente impossibilità di fornire i dovuti chiarimenti,
- (c) l'avvenuta adesione al condono ex L. n. 289 del 2002 (artt. 8, 9, 9-bis e 14).

L'adita commissione tributaria provinciale di Salerno accolse il ricorso sulla base dell'accertato omesso invio della comunicazione di irregolarità.

Su appello dell'agenzia delle entrate, codesta decisione, contumace il contribuente, è stata confermata dalla commissione tributaria regionale della Campania, sez. dist. di Salerno, con sentenza n. 279/4/2009. La quale ha affermato che il mancato invio del c.d. avviso bonario aveva pregiudicato, e comunque compresso, il diritto di difesa del contribuente tenendo conto del principio desumibile dalla L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, recante lo statuto dei diritti del contribuente; e, "in via del tutto accessoria", che il contribuente aveva allegato al ricorso introduttivo le ricevute dei versamenti riguardanti il richiesto condono relativo all'iscrizione a ruolo.

Per la cassazione di questa sentenza l'agenzia delle entrate ha proposto ricorso sorretto da quattro motivi e illustrato anche da memoria. L'intimato non ha svolto difese.

Motivi della decisione

1. - Vanno esaminati con priorità il primo e il quarto motivo.

Il primo deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54-bis, comma 3, della L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, anche in relazione all'art. 53 Cost., sostenendo che, in fattispecie caratterizzata da omesso o insufficiente versamento di tributi dovuti in base alla dichiarazione presentata, l'iscrizione a ruolo, effettuata ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis non risente dell'eventuale mancanza di prova circa la preventiva comunicazione al contribuente dell'esito della liquidazione.

Il quarto deduce violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, lamentando che la commissione regionale, avendo affrontato nei termini suesposti la questione relativa all'adesione del contribuente al condono ex L. n. 289 del 2002, si sia pronunciata su una questione non prospettata nel giudizio d'appello. Entrambi i motivi sono fondati.

2. - La questione della necessità, o meno, della previa comunicazione del c.d. avviso bonario, rispetto all'attività liquidatoria svolta ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis è stata inquadrata, dall'impugnata sentenza, nello schema della L. n. 212 del 2002, art. 6, comma 5.

Questa disposizione così prevede: "Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minore rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto. Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma".

A ulteriore chiarificazione può aggiungersi che la L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 412 (Legge Finanziaria 2005) ha previsto che "In esecuzione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6, comma 5, l'Agenzia delle entrate comunica mediante raccomandata con avviso di ricevimento ai contribuenti l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36-bis e successive modificazioni, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata". "La relativa imposta o la maggiore imposta dovuta, a decorrere dal periodo d'imposta 2001, è versata mediante modello di pagamento, di cui al D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 19 precompilato dall'Agenzia. In caso di mancato pagamento entro il termine di trenta giorni dal ricevimento dell'apposita comunicazione si procede all'iscrizione a ruolo, secondo le disposizioni di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni, con l'applicazione della sanzione di cui AL D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 13, comma 2 e degli interessi di cui al predetto D.P.R. n. 602 del 1973, art. 20 a decorrere dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della predetta comunicazione".

3. - Come chiaramente risulta dal testo di legge, e come nel periodo più recente questa Corte ha costantemente affermato in tema di riscossione delle imposte, l'art. 6, comma 5, cit. non impone, dunque, l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere a 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" (v. Cass. n. 7536/2011; n. 795/2011; n. 26316/2010). Situazione, quest'ultima, che non ricorre (o comunque non necessariamente ricorre) nel caso soggetto alla ripetuta disposizione, che suppone un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo. È agevole affermare che, se il legislatore (come implicitamente ritenuto dalla commissione regionale) avesse voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi risultanti dalla dichiarazione, non avrebbe posto la condizione di cui al citato inciso.

4. - L'impugnata sentenza, nel ritenere la nullità della cartella siccome non preceduta dalla suddetta preventiva comunicazione, senza nulla accertare in ordine alla condizione costituita dall'esistenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, ha violato (e comunque falsamente applicato alla fattispecie concreta) la disposizione di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 5, comma 6.

Del tutto incongruente, e manifestamente inadeguato a esprimere una valutazione purchessia, appare difatti l'unico passaggio espresso dalla sentenza al riguardo, rappresentato dalla inconsistente affermazione che "ogni contribuente, a giudizio di questo collegio, ha delle incertezze e che siano rilevanti o meno dipende dalla disponibilità economica da questi posseduta)".

A parte l'oscura logica sottesa al parallelismo tra incertezza e disponibilità economica, può osservarsi che quella cui allude la norma è una situazione di tipo oggettivo. E neppure basta una semplice incertezza perché sorga la necessità del contraddittorio preventivo, occorrendo che l'incertezza riguardi "aspetti rilevanti della dichiarazione". Né del resto risulta dalla sentenza medesima quale specifica situazione di incertezza sia stata, sul punto, dedotta dal contribuente, nel ricorso introduttivo del giudizio tributario, a fondamento della richiamata necessità di un previo contraddittorio

rispetto alla iscrizione a ruolo delle maggiori imposte. Tutto ciò induce all'accoglimento del primo motivo.

5. - Egualmente fondato è il quarto, rispetto al quale è sufficiente osservare che il profilo involgente il condono fiscale, assorbito in primo grado dalla decisione di accoglimento limitata alla questione dell'avviso bonario, è stato dalla commissione regionale affrontato in difetto di deduzione di parte.

Essendo stato il contribuente vincitore in primo grado, ed essendo egli rimasto contumace in appello, è evidente che la questione detta non potevasi considerare riproposta al fine di superare la presunzione legale di rinuncia discendente dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 56.

6. Si impone, conclusivamente, la cassazione dell'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti, i restanti rimanendo assorbiti.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può la Corte decidere la causa nel merito, rigettando il ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento. Le spese del giudizio di merito possono essere compensate, ravvisandosi giusti motivi nel non ancora avvenuto consolidamento, al tempo dell'instaurazione della lite, degli orientamenti giurisprudenziali nei termini sopra esposti. Quelle del giudizio di legittimità, invece, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e il quarto motivo, assorbiti i restanti; cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento; compensa le spese relative al giudizio di merito e condanna il contribuente al pagamento di quelle relative al giudizio di cassazione, che liquida in Euro 3.800,00 oltre le spese prenotate a debito.