

Equitalia: l'istanza di pagamento rateale non è riconoscimento del debito

SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Sentenza 18 novembre 2016 - 8 febbraio 2017, n. 3347

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DI CERBO Vincenzo - Presidente -

Dott. GRILLO Renato - Consigliere -

Dott. NOVIK Adet Toni - rel. Consigliere -

Dott. FERNANDES Giulio - Consigliere -

Dott. MANCUSO Luigi Fabrizio - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 26159-2012 proposto da:

ISTITUTO FIGLIE DI NOSTRA SIGNORA AL MONTE CALVARIO, in persona della Procuratrice Generale, elettivamente domiciliato in ROMA VIA ANIENE 14, presso lo studio dell'avvocato ROBERTO GEROSA, che lo rappresenta e difende giusta delega in calce;

- 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 -

e contro

EQUITALIA SUD SPA, AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE (OMISSIS) DI ROMA;

- intimati -

Nonchè da:

EQUITALIA SUD SPA in persona del Responsabile della U.O. e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA P.ZA BARBERINI 12, presso lo studio dell'avvocato ALFONSO MARIA PAPA MALATESTA, che lo rappresenta e difende giusta delega in calce;

- controricorrente ricorrente incidentale -

contro

ISTITUTO FIGLIE DI NOSTRA SIGNORA AL MONTE CALVARIO, AGENZIA DELLE ENTRATE, AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE (OMISSIS) 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 GRISOLIA per delega dell'Avvocato GEROSA che si riporta agli atti; uditi per i controricorrenti gli Avvocati URBANI NERI e PAPA MALATESTA che si riportano agli atti;

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

Svolgimento del processo

1. La Commissione Tributaria Provinciale di Roma in accoglimento del ricorso proposto dall'Istituto Figlie di Nostra Signora al Monte Calvario annullava per tardività della notifica la cartella di pagamento emessa dall'Agenzia delle entrate di Roma per la complessiva somma di Euro 8.919.471,74, a seguito della liquidazione effettuata ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis per i periodi 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 Roma accoglieva l'appello proposto da Equitalia sud S.p.A., ritenendo che la notifica della cartella esattoriale fosse avvenuta nei termini posti dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, comma 1, come modificato dal D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 40 dappoichè dal dettaglio degli addebiti in detta cartella indicati si evinceva come "numerose voci rientrano nel modello dichiarativo del sostituto d'imposta".

3. Avverso questa sentenza ricorre per cassazione l'Istituto Figlie Di Nostra Signora Al Monte Calvario per violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto; violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, comma 1, lett. a), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3: 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 Equitalia sud 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, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, e notificata nei termini.

Nel ricorso incidentale condizionato, Equitalia eccepisce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, 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 Euro 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 c.p.c., comma 1, n. 4), 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, nonchè le circostanze di fatto che potevano condurre, se adeguatamente considerate, ad una diversa decisione e dovendo il ricorso medesimo contenere, in sè, 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 c.p.c., 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 L. n. 156 del 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 è 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 è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis (...). 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 Equitalia sud 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 al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e non la L. n. 156 del 2005, in quanto riferita espressamente alla riscossione di Iva e imposte sui redditi. Il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 17 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 rinuncia 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, perché 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 Equitalia e si liquidano come in dispositivo. Per ragioni di opportunità nel rapporto tra Equitalia 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 Equitalia e Istituto Figlie di Nostra Signora al Monte Calvario. Condanna Equitalia al pagamento in favore dell'Istituto 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'Istituto Nostra Signora e l'Agenzia delle entrate le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma, il 18 novembre 2016.

Depositato in Cancelleria il 8 febbraio 2017.