

Civile Ord. Sez. 5 Num. 38119 Anno 2022
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: D'AQUINO FILIPPO
Data pubblicazione: 29/12/2022

Oggetto: tributi –
cartella -
motivazione

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24295/2016 R.G. proposto da:

EQUITALIA SERVIZI DI RISCOSSIONE S.p.A. (C.F. 13756881002), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avv. FLAVIO BELELLI (C.F. BLLFLV71M01A271O), in virtù di procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliata presso lo studio dell'Avv. M. CHIARA MORABITO in ROMA, Via Benaco, 5

– *ricorrente principale* –

Nonché sul ricorso promosso da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363301001), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

– *ricorrente incidentale* –

contro

PUCCHINI MARCELLO (C.F. PCCMCL49H22E265K), rappresentato e difeso dall'Avv. ELENA FINOCCHIARO (C.F. FNCLNE66E48E625X) in virtù di procura speciale a margine del controricorso, elettivamente domiciliata in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, Sezione staccata di Livorno, n. 954/10/2016 depositata in data 24 maggio 2016, notificata in data 19 luglio 2016

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 27 ottobre 2022.

RILEVATO CHE

1. Il contribuente PUCCHINI MARCELLO ha impugnato una cartella di pagamento dell'importo di € 95.792,95, relativa in gran parte a omessi versamenti IVA del periodo di imposta 2009, deducendo difetto di motivazione in relazione alle modalità di calcoli delle sanzioni e degli interessi, nonché per non avere l'amministrazione finanziaria tenuto conto di versamenti effettuati per € 21.360,07.

2. La CTP di Pisa ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Toscana, con sentenza in data 24 maggio 2016, ha rigettato l'appello del concessionario della riscossione, ritenendo che la cartella fosse nulla per difetto di motivazione, non essendovi indicazioni del versamento degli importi versati dal contribuente, nonché non essendovi indicazioni sul calcolo di interessi e sanzioni.

4. Propone ricorso per cassazione il concessionario della riscossione, affidato a due motivi, ulteriormente illustrato da memoria, nonché l'ente impositore, affidato a due motivi, cui resiste il contribuente con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

CONSIDERATO CHE

1.1. Con il primo motivo il concessionario della riscossione deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 30 d. lgs. 13 aprile 1999, n. 112, 10, 12 e 24 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, 1 e 2 d.m. 3 settembre 1999, n. 321, 156 cod. proc. civ. e dell'art. 2697 cod. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto nulla per difetto di motivazione la cartella impugnata. Osserva parte ricorrente come la cartella costituisce riproduzione del ruolo, per cui non dovrebbe essere adeguatamente motivata. Osserva, in secondo luogo, come la cartella in oggetto non abbia contenuto impositivo ma sia atto meramente esecutivo, in quanto avente ad oggetto le somme già riconosciute a debito dal contribuente nella propria dichiarazione.

1.2. Con il secondo motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, nella parte in cui il giudice di appello non ha esaminato l'eccezione di difetto di legittimazione del concessionario della riscossione, trattandosi astrattamente di vizi della cartella che attenevano ad attività dell'ente impositore.

1.3. Con il primo motivo, l'ente impositore deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 132 cod. proc. civ. e 36 d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ritenendo che la sentenza sia radicalmente nulla per vizio di motivazione quanto al giudizio di difetto di motivazione della cartella.

1.4. Con il secondo motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 2 e 35, comma 3, d. lgs. n. 546/1992 e degli artt. 112 e 277 cod. proc. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che il difetto di motivazione della cartella precludesse l'esame della fondatezza della pretesa erariale. Osserva il

ricorrente che, pur trattandosi nel caso di specie di omesso versamento dell'imposta liquidata in dichiarazione, circostanza sulla quale non vi è alcuna incertezza sull'*an debeat*, nonché, pur essendo stato allegato nel corso del giudizio di merito che l'Amministrazione finanziaria avesse riconosciuto la parziale estinzione del debito tributario quanto ai versamenti operati dal contribuente, il giudice di appello avrebbe dovuto esaminare nel merito la residua pretesa tributaria.

2. Il ricorso proposto dal concessionario della riscossione assume ruolo di ricorso principale essendo stato notificato per primo, per cui il ricorso dell'ente impositore va qualificato come ricorso incidentale.

3. Va preliminarmente rigettata l'eccezione di inammissibilità dei ricorsi per violazione del principio di specificità, operando i ricorsi un sufficiente rinvio agli atti e ai documenti di causa rilevanti per la decisione. *Potremmo anche evitare di esaminarlo, perché accogliamo il primo motivo del ricorso principale e, quindi, considerarlo assorbito*

4. Il primo motivo del ricorso incidentale va esaminato prioritariamente, in quanto logicamente pregiudiziale. Detto motivo è infondato. Il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del minimo costituzionale richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost., individuabile nelle ipotesi di mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale, di motivazione apparente, di manifesta ed irriducibile contraddittorietà e di motivazione perplessa od incomprensibile (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053). Nella specie il giudice di appello ha succintamente espresso il proprio convincimento in relazione alla nullità della cartella per difetto di motivazione sia sulla residua sorte capitale, sia su sanzioni e accessori, decisione che appare comprensibile e compiuta (*«nella cartella esattoriale non si evince, sia per quanto attiene alla supposta minor imposta, sia sugli interessi sia*

sulle sanzioni, quali siano i criteri logico giuridici che portano all'emissione della cartella stessa»).

5. Il primo motivo del ricorso principale e il secondo motivo del ricorso incidentale, i quali possono essere esaminati congiuntamente, sono fondati. Questa Corte ha, di recente, osservato - confermando una consolidata giurisprudenza - che in caso di cartella emessa sulla base della dichiarazione del contribuente «l'obbligo di motivazione si atteggia diversamente rispetto ai casi di rettifica dei risultati della dichiarazione, di guisa che il contribuente si trova nella condizione ottimale per poter agevolmente individuare i tassi d'interesse previsti dalla legge per il debito fiscale nascente dalla dichiarazione, senza necessità di ulteriori specifiche indicazioni [...] essendo il criterio di liquidazione degli stessi predeterminato ex lege e risolvendosi, pertanto, la relativa applicazione in un'operazione matematica» (Cass., Sez. U., 14 luglio 2022, n. 22281, richiamata dal ricorrente principale e dallo stesso controricorrente nelle memorie); di tal che «è sufficiente evidenziare che il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante il mero richiamo alla dichiarazione medesima, proprio con riferimento al debito per tributi vari ed interessi» (Cass., n. 22281/2022, cit.). Analogamente, quanto alle sanzioni, è sufficiente il riferimento alla norma di legge che ne prevede i criteri di calcolo o alla tipologia della violazione da cui è possibile desumere gli stessi (Cass., Sez. V, 8 marzo 2019, n. 6812).

6. Nella specie, è accertato nella sentenza impugnata che la cartella era stata emessa per l'omesso versamento di IVA e, quindi, per tributi indicati dallo stesso contribuente in dichiarazione, in relazione ai cui accessori e sanzioni doveva ritenersi sufficiente il richiamo agli interessi e alle sanzioni normativamente previste, senza uno specifico obbligo di

motivazione sul punto. Non è, pertanto, rilevante (come eccepisce il controricorrente in memoria) che la cartella sia il primo atto notificato al contribuente, bensì la circostanza che la cartella conseguisse a omessi versamenti indicati in dichiarazione (per cui, come osservato dal ricorrente incidentale nel proprio secondo motivo, non vi era incertezza sull'*an debeat*ur), di cui il contribuente era edotto in quanto autore della dichiarazione medesima; per cui la cartella, redatta su modello ministeriale (Cass., Sez. V, 9 novembre 2018, n. 28689), consentiva la ricostruzione degli importi dovuti nel *quantum*. La sentenza impugnata non ha fatto, pertanto, corretta applicazione dei suddetti principi e va cassata.

7. Il ricorso principale va, pertanto, accolto in relazione al primo motivo e il ricorso incidentale in relazione al secondo motivo, cassandosi la sentenza impugnata, con rinvio alla CGT per la valutazione delle questioni rimaste assorbite, oltre che per la liquidazione delle spese processuali.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale, dichiara assorbito il secondo motivo; accoglie il secondo motivo del ricorso incidentale e rigetta il primo motivo; cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, Sezione staccata di Livorno, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 27 ottobre 2022