

Civile Sent. Sez. 5 Num. 900 Anno 2023

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: LUME FEDERICO

Data pubblicazione: 13/01/2023

INTIMAZIONE DI
PAGAMENTO

SENTENZA

sul ricorso n. 31919-2019 RG proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende, *ope legis*;

- ricorrente -

contro

INSIGNE SALVATORE, elettivamente domiciliato in Roma, Piazza Cavour presso la cancelleria della Corte di Cassazione, rappresentato e difeso dall'avvocato Giuseppe La Venuta in forza di procura speciale in calce al controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2472/14/2019 della Commissione tributaria regionale della Campania, depositata il 19 marzo 2019;
udita la relazione della causa nella pubblica udienza del 6 dicembre 2022, svoltasi nelle forme di cui all'art. 23, comma 8-bis, d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, convertito dalla l. 18 dicembre 2020, n. 176, tenuta dal consigliere dott. Federico Lume;
dato atto che il pubblico ministero in persona del sostituto Procuratore generale dott.ssa Paola Filippi ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione tributaria provinciale di Napoli rigettava il ricorso di Salvatore Insigne avverso l'intimazione di pagamento avente come presupposti un avviso di accertamento IRPEF per l'anno 2010 e la sentenza della Commissione tributaria provinciale n. 2013/07/2016, al primo relativa, che aveva ridotto il reddito imponibile.

2. La Commissione tributaria regionale della Campania accoglieva, nella parte di interesse al fine della presente controversia, l'appello del contribuente, rilevando l'assenza di qualsiasi giustificazione relativa all'applicazione delle sanzioni in misura del 200 per cento rispetto all'imposta dovuta, e rideterminava le sanzioni nella misura del 100 per cento rispetto a tale imposta.

3. L'Agenzia delle entrate propone ricorso affidato ad un motivo di impugnazione mentre la parte contribuente si è costituita con controricorso e in prossimità dell'udienza camerale ha depositato memoria.

3. Con ordinanza della sesta sezione, pubblicata in data 29 aprile 2021, la causa è stata rimessa alla pubblica udienza, fissata poi al 6 dicembre 2022 e svoltasi nelle forme di cui all'art. 23, comma 8-bis,

d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, convertito dalla l. 18 dicembre 2020, n. 176.

Il Procuratore generale ha depositato conclusioni scritte chiedendo l'accoglimento del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo d'impugnazione, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 19 del d.lgs. n. 472 del 1997, 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 nonché 15 del d.P.R. n. 602 del 1973 in quanto, contrariamente a quanto affermato dalla sentenza impugnata, l'Ufficio non avrebbe applicato la sanzione del 200 per cento e avrebbe intimato il pagamento dei due terzi di quanto accertato, in applicazione dell'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992.

2. Preliminarmente occorre dare atto che non incide sulla validità del controricorso l'indicazione, nella sua intestazione, quale difensore del controricorrente, unitamente all'avv. La Venuta, del dott. Francesco Sapignoli, dottore commercialista, in quanto il controricorso è sottoscritto unicamente dal predetto avvocato.

3. Occorre brevemente riepilogare il quadro normativo in tema di riscossione dell'imposta in pendenza di giudizio.

3.1. L'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992, nella formulazione vigente *ratione temporis*, prevede che «Anche in deroga a quanto previsto nelle singole leggi d'imposta, nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle commissioni, il tributo, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere pagato:

a) per i due terzi, dopo la sentenza della commissione tributaria provinciale che respinge il ricorso;

b) per l'ammontare risultante dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, e comunque non oltre i due terzi, se la stessa accoglie parzialmente il ricorso;

c) per il residuo ammontare determinato nella sentenza della commissione tributaria regionale;

c-bis) per l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado dopo la sentenza della Corte di cassazione di annullamento con rinvio e per l'intero importo indicato nell'atto in caso di mancata riassunzione.

Per le ipotesi indicate nelle precedenti lettere gli importi da versare vanno in ogni caso diminuiti di quanto già corrisposto>>.

Ancora l'art. 19, primo comma, d.lgs. n. 472 del 1997 prevede che << In caso di ricorso alle commissioni tributarie, anche nei casi in cui non è prevista riscossione frazionata si applicano le disposizioni dettate dall'articolo 68, commi 1 e 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario>>.

Questa Corte, infatti, ha evidenziato che a seguito di tale ultima previsione il citato art. 68 sia divenuto la regola generale in tema di riscossione frazionata nella fase relativa alla pendenza del processo tributario (Cass. 12/11/2010, n. 22997; Cass. 10/06/2011, n. 12791).

L'art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973 a sua volta prevede che <<Le imposte, i contributi ed i premi corrispondenti agli imponibili accertati dall'ufficio ma non ancora definitivi, nonché i relativi interessi, sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli, dopo la notifica dell'atto di accertamento, per un terzo degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati>>.

Questa Corte in numerose occasioni (da ultima Cass. 01/04/2021, n. 9064) ha precisato che l'art. 15, primo comma, d.P.R. n. 602 del 1973 concerne, nell'ambito della disciplina dell'iscrizione nei ruoli in

base ad accertamenti non definitivi, la riscossione del tributo nella fase amministrativa, laddove il sopravvenuto art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 regola la riscossione frazionata del tributo nella fase relativa alla pendenza del processo tributario.

Cass. 11/10/2017, n. 23784 ha utilmente precisato che a seguito della notifica di avviso di accertamento, il contribuente è tenuto a pagare: un terzo di imposte ed interessi, ex art. 15, primo comma, d.P.R. n. 602 del 1973, dettato specificamente per le imposte sul reddito, dopo la notifica dell'avviso di accertamento, essendo la riscossione provvisoria delle sanzioni possibile solo dopo la sentenza di primo grado che respinge il ricorso; i due terzi di imposte (di qualsiasi natura siano) e interessi, dopo la sentenza di rigetto della Commissione tributaria provinciale, o quanto da questa stabilito, a norma dell'art. 68, primo comma, lett. a) e b), del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché i due terzi delle sanzioni irrogate con l'atto impugnato ex art. 19, primo comma, d.lgs. n. 472 del 1997; il residuo terzo di imposte, interessi e sanzioni dopo la sentenza di rigetto della Commissione tributaria regionale, o quanto da questa stabilito.

3.2. Nel caso di specie la CTR ha ritenuto che la sanzione sia stata determinata nella misura del 200 per cento rispetto all'imposta, senza apparentemente tener conto del fatto che l'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973 e l'art. 68 d.lgs. n. 546 del 1992, richiamati dall'art. 29, primo comma, lett. a, del d.l. n. 78 del 2010, citato nell'intestazione della intimazione, prodotta dalla ricorrente, prevedono rispettivamente la richiesta di pagare un terzo dell'imposta e poi, dopo la pronuncia della CTP, il successivo terzo dell'imposta, in base all'ammontare di quanto accertato dalla sentenza della CTP di Napoli n. 20130 del 2016 con riguardo all'avviso di accertamento n. TF501AP04109 per l'anno 2010, nonché i due terzi delle sanzioni.

4. La sentenza impugnata va quindi, in accoglimento del ricorso dell'agenzia delle entrate, cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, e cui è demandato di regolare altresì le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, cui demanda di regolare altresì le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 6 dicembre 2022.