



25456.21

Oggetto

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. FEDERICO SORRENTINO - Presidente -
- Dott. RICCARDO GUIDA - Consigliere -
- Dott. FRANCESCO FEDERICI - Rel. Consigliere -
- Dott. LUIGI D'ORAZIO - Consigliere -
- Dott. FILIPPO D'AQUINO - Consigliere -

R.G.N. 4240/2015

Cron. 25456

Rep.

Ud. 11/05/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 4240-2015 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)

(omissis), che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

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

- **controricorrente e ricorrente incidentale** -

~~nonché~~ **contro**

2021

3214

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)

(omissis), che lo rappresenta e difende;

- controricorrente all'incidentale -

avverso la sentenza n. 3151/2014 della
COMM.TRIB.REG.LOMBARDIA, depositata il 16/06/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio dell'11/05/2021 dal Consigliere Dott. FRANCESCO
FEDERICI;

Rilevato che

(omissis) ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 3151/38/2014, depositata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia il 16 giugno 2014, con la quale, in riforma della decisione del giudice provinciale, era stato rigettato il ricorso introduttivo del contribuente avverso la cartella di pagamento, emessa ai sensi dell'art. 36 ter, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e relativa all'anno d'imposta 2008, per il recupero a tassazione di imposte assolte all'estero, ritenute dall'Agenzia delle entrate non provate.

Ha riferito che a seguito di controllo formale sul Modello Unico 2009 l'Amministrazione finanziaria aveva richiesto documentazione al contribuente, riguardante il credito d'imposta per redditi prodotti all'estero, esposto al Rigo RN28. Si trattava dei redditi di partecipazione nella Marpa s.a.s. Prodotta la documentazione della società, del seguente tenore «anno 2008 codice stato estero 055 imposta figurativa € 122.301,00 quota (omissis) imposta figurativa € 24.460,00», l'Agenzia delle entrate in data 31.03.2011 aveva confermato la regolarità della dichiarazione. Sennonché, in data 31.05.2011 l'Amministrazione finanziaria comunicava che stava (ri)procedendo al controllo formale dell'Unico 2009 e a tal fine richiedeva ulteriore documentazione, relativa a varie voci di spese per le quali il contribuente aveva chiesto la detrazione. Il 27.12.2011 l'Ufficio comunicava che all'esito del controllo risultava valida tutta la documentazione, ad eccezione di quella relativa al credito estero, ritenuta insufficiente. Era dunque notificata la cartella di pagamento per il recupero dell'Irpef 2008, oltre interessi e sanzioni.

Era seguito il contenzioso, esitato dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano nella sentenza n. 89/01/2013, che aveva accolto le ragioni del ricorso dello (omissis). La Commissione tributaria regionale della Lombardia, con la sentenza ora impugnata, ha invece accolto in parte l'appello dell'Ufficio, riconoscendo la correttezza del disconoscimento del credito d'imposta, escludendo solo le sanzioni. Il giudice regionale ha ritenuto legittimo che l'Agenzia delle entrate, dopo una prima valutazione positiva ai fini del controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, abbia proceduto con esiti diversi ex art. 36 ter della medesima disciplina. Ha ritenuto poi rituale la notificazione della cartella di pagamento, perché non supportato da adeguata prova documentale il versamento dell'imposta all'estero, di cui lo (omissis) aveva chiesto la detrazione. Ha invece ritenuto assente l'elemento soggettivo per l'irrogazione delle sanzioni, che ha annullato.

RGN 4240/2015

Consigliere rel. Federici



Il contribuente ha censurato la decisione affidandosi a nove motivi, cui ha resistito l'Agazia delle entrate con controricorso, a sua volta impugnando la sentenza, con ricorso incidentale, per la parte relativa all'annullamento delle sanzioni.

Nell'adunanza camerale dell'11 maggio 2021 la causa è stata trattata e decisa sulla base degli atti difensivi depositati.

Considerato che

Il ricorrente ha lamentato:

con il primo motivo la nullità della sentenza in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., per omessa pronuncia sulla eccezione di inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 53, comma 2, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per mancata costituzione del contraddittorio con tutte le parti del giudizio di primo grado, e comunque per formazione del giudicato nei confronti di Equitalia Nord s.p.a.;

con il secondo motivo la nullità della sentenza, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., per omessa pronuncia sulla denunciata illegittimità e nullità del ruolo e della cartella di pagamento, priva di motivazione e comunque carente e contraddittoria, essendo state violate le prescrizioni dell'art. 36 ter, comma 4, d.P.R. n. 600 del 1973;

con il terzo, in subordine al secondo, la violazione e falsa applicazione dell'art. 36 ter comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973, nonché dell'art. 7, l. 26 luglio 2000, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., con riferimento ai vizi della motivazione;

con il quarto la nullità della sentenza in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., per omessa pronuncia sull'illegittimo ricorso alla procedura ex art. 36 ter, d.P.R. n. 600 del 1973, non applicabile al caso di specie perché la fattispecie richiedeva l'avvio del procedimento da concludersi con avviso di accertamento;

con il quinto, in subordine al quarto, la violazione e falsa applicazione dell'art. 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., per erronea applicazione del procedimento di controllo formale;

con il sesto la violazione dell'art. 2697 cod. civ., nonché dell'art. 10 l. 212 del 2000, in relazione all'art. 360, primo comma, (omesso il numero), in tema di onere della prova e di rapporto fisco/contribuente;

con il settimo la nullità della sentenza, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., in relazione alla censura sollevata sulla infondatezza nel merito della pretesa creditoria;

RGN 4240/2015

Consigliere rel. Federici

con l'ottavo l'omesso esame di un fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5 cod. proc. civ., per l'erronea valutazione della documentazione prodotta a sostegno del diritto alla detrazione;

con il nono per violazione e falsa applicazione dell'art. 26, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., in riferimento al contestato difetto di notifica della cartella di pagamento.

A sua volta con ricorso incidentale l'Agenzia delle entrate ha denunciato la violazione e falsa applicazione dell'art. 5 del d.lgs. 18 dicembre 1997, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., perché il giudice d'appello avrebbe erroneamente annullato le sanzioni per mancanza dell'elemento soggettivo.

Esaminando il primo motivo, il ricorrente principale si duole della assenza di pronuncia sulla eccepita inammissibilità dell'appello per mancata costituzione del contraddittorio, non essendo stata convenuta in giudizio Equitalia nord, agente riscossore che aveva emesso la cartella di pagamento impugnata. Il motivo è fondato. L'art. 53, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 prescrive che «il ricorso in appello è proposto nelle forme di cui all'art. 20, commi 1 e 2, nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado...». Ebbene, premesso che Equitalia si era costituita ritualmente in primo grado, e rilevato che, in osservanza del principio di autosufficienza, il contribuente ha anche riportato il passo delle proprie controdeduzioni in appello, in cui ha sollevato la questione, il giudice regionale ha del tutto omesso di pronunciarsi. Peraltro, proprio in forza del dettato normativo, la mancata vocazione di Equitalia in giudizio costituiva un difetto del contraddittorio, della cui emersione doveva farsi carico il medesimo giudice d'appello d'ufficio. Tanto più che uno dei motivi del ricorso introduttivo consisteva proprio nella impugnazione della cartella per difetto di notifica, questione riconducibile esclusivamente all'operato dell'agente della riscossione, rimasto invece estraneo al processo.

Più in generale, oltre alle considerazioni appena espresse sul radicale vizio di difetto di contraddittorio, i motivi che attengono alla formazione della cartella erariale, e dunque anche il secondo motivo, con il quale si censura la sentenza per omessa pronuncia sulla inesistenza della motivazione e comunque delle sue carenze, imponevano comunque il contraddittorio nei confronti di Equitalia.

La decisione inoltre è nulla anche in riferimento alle doglianze formulate con il quarto motivo, nel quale la difesa del contribuente ha insistito sulla irrivalenza del ricorso alla procedura di controllo automatizzato mediante emissione della cartella di pagamento, ai sensi dell'art. 36-ter, d.P.R. n. 600 del 1973. Anche su questa questione,

che il contribuente aveva sollevato già con il ricorso introduttivo e poi, appellato, con le controdeduzioni -il cui passaggio è riportato nel presente atto d'impugnazione (pag. 20)-, il giudice regionale è stato del tutto silente. La sentenza ha ommesso di pronunciarsi anche su questo punto.

Ne discende la nullità della sentenza impugnata.

Tutti gli altri motivi sono assorbiti dall'accoglimento del primo, del secondo e del quarto motivo. Per la nullità della decisione risulta ad un tempo assorbito anche l'unico motivo del ricorso incidentale.

La sentenza va dunque cassata e rinviata alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, che in diversa composizione dovrà, previa integrazione del contraddittorio nei confronti dell'Agente della riscossione, riesaminare i motivi d'appello, oltre che liquidare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo, secondo e quarto motivo del ricorso principale, assorbiti gli altri del suddetto ricorso e l'unico motivo del ricorso incidentale. Dichiaro nulla la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, cui domanda, in diversa composizione, anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 11 maggio 2021

Il Presidente

Federico SORRENTINO

