

07884.22



FR

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto: Ires, Iva ed Irap,
20015 - Cartella di
pagamento - Ai sensi
dell'art. 36 bis Dpr 600/73 -
Obbligatorietà della
comunicazione di atto
prodromico - Non sussiste.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Roberta Crucitti Presidente -
dott. Rosita D'Angiolella Consigliere -
dott. Pasqualina Condello Consigliere -
dott. Marcello Fracanzani Consigliere -
dott. Paolo Di Marzio Consigliere Rel.

R.G.N. 3114/2015

Cron. 7884

C.C. - 16/12/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale
rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*,
dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata
presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

(omissis) **Srl**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

- **intimata** -

avverso

la sentenza n. 5993, pronunciata dalla Commissione Tributaria
Regionale della Campania il 6.6.2014, e pubblicata il 16.6.2014;
ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

6313
2024

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla Srl (omissis) la cartella di pagamento n. 071 2009 0169131601, per un importo complessivo di Euro 38.176,54 (ric., p. 2), relativa ai tributi dell'Ires, Iva ed Irap, in riferimento all'anno 2005. La cartella esattoriale traeva origine da controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art. 36 *bis* del Dpr n. 600 del 1973, avendo l'Amministrazione finanziaria disconosciuto, ai fini Iva, un invocato credito di Euro 25.506,00 che la società affermava di aver maturato nell'anno precedente, in relazione al quale, però, non aveva presentato alcuna dichiarazione dei redditi. Analoga vicenda riguardava quanto preteso a titolo di Ires, in riferimento alla quale l'Agenzia delle Entrate non riconosceva una invocata perdita, pari ad Euro 1.677,00, che la società affermava di avere subito nell'anno precedente, in ordine al quale, però, come segnalato, non aveva presentato alcuna dichiarazione dei redditi. In relazione all'Irap, invece, il modesto importo richiesto (Euro 428,00) dipendeva dalla tardività nel versamento dell'imposta.

2. La società proponeva ricorso avverso la cartella di pagamento, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, e la CTP accoglieva per larga parte l'impugnativa, annullando la cartella esattoriale in relazione all'Ires ed all'Iva, a causa del mancato invio di una comunicazione preventiva da parte dell'Ente impositore, mentre confermava la cartella esattoriale in merito a quanto richiesto a titolo di Irap.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli, la quale rigettava il ricorso, affermando che la sussistenza di incertezze sui dati indicati nella dichiarazione, i quali erano stati in parte disconosciuti dall'Ente impositore, comportava la necessità che l'Amministrazione finanziaria procedesse nelle modalità ordinarie all'accertamento, inviando anche



un preventivo avviso prima di emettere la cartella di pagamento. In conseguenza, la CTR rigettava l'appello introdotto dall'Ente impositore.

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione avverso la decisione adottata dalla CTR della Campania, affidandosi a due motivi di ricorso. La società non si è costituita. Il giudizio è stato fissato per la trattazione una prima volta ma, in occasione dell'udienza celebrata il 26.3.2021, il Collegio ha ritenuto opportuno disporre il rinvio a nuovo ruolo della causa al fine di acquisire in forma integrale i fascicoli processuali dei gradi di merito.

4.1. Pervenuti i fascicoli, la causa è stata nuovamente fissata per la trattazione.

Ragioni della decisione

1. Con il primo strumento di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la nullità della sentenza adottata dalla CTR, in conseguenza della violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., e dell'art. 56 del D.Lgs. n. 546 del 1992, per avere il giudice dell'appello violato la regola della necessaria corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato nella decisione, avendo la CTR ritenuto di accogliere le critiche proposte dalla contribuente sul fondamento, però, di un vizio procedurale nell'agire dell'Ente impositore diverso rispetto a quello censurato dalla società.

2. Mediante il secondo mezzo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia delle Entrate censura la impugnata decisione adottata dalla CTR per essere il giudice dell'appello incorso nella violazione dell'art. 36 *bis* del Dpr n. 600 del 1973, e dell'art. 54*bis* del Dpr n. 633 del 1972, avendo erroneamente ritenuto che fosse necessario l'invio di un atto prodromico prima della notifica della cartella esattoriale, vertendosi in ipotesi di controllo automatizzato.

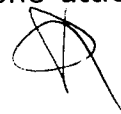


3. L'Amministrazione finanziaria lamenta, con il suo primo motivo di ricorso, la nullità della sentenza impugnata, in conseguenza della violazione dell'obbligo di pronunciare sulle domande delle parti in cui ritiene essere incorso il giudice dell'appello. La CTR ha annullato la cartella di pagamento ritenendo necessario il previo invio alla contribuente di una comunicazione di irregolarità perché, essendo intervenuto il disconoscimento di dati indicati dalla società in dichiarazione, ed essendosi proceduto alla conseguente rettificazione della stessa, avrebbe dovuto procedersi nelle forme dell'accertamento tributario, non potendosi inviare direttamente la cartella di pagamento a seguito di un preteso controllo automatizzato. La contribuente aveva invece erroneamente contestato, nella prospettazione della ricorrente, che la notifica di una comunicazione preliminare fosse dovuta in ogni caso.

Il motivo di ricorso appare infondato.

La stessa CTR dà atto che, sin dal ricorso introduttivo, la società aveva lamentato la violazione dell'art. 6, comma 5, della legge n. 212 del 2000 da parte dell'Amministrazione finanziaria, a causa della mancata notificazione di una comunicazione preliminare, in presenza di rettifiche che non dipendevano dalla sola analisi della dichiarazione dei redditi, della conseguente invalidità della cartella di pagamento impugnata. La CTR scrive, quindi, che "il collegio condivide l'iter logico giuridico seguito dai primi giudici, e con loro concorda circa la violazione dell'art. 6, comma 5° della L 27.07.2000 n. 212 ...". Il giudice dell'appello ha quindi pronunciato proprio sulla domanda proposta dalla società, e non si riscontra alcuna discordanza tra chiesto e pronunciato.

Un discorso diverso deve invece farsi circa la corretta applicazione delle norme vigenti ad opera della CTR, la quale ha ritenuto che dalla affermata violazione dovesse derivare l'invalidità della cartella esattoriale, ma la contestazione di questa valutazione attiene ad un



possibile *error in iudicando*, e non ad un *error in procedendo*, e se ne tratterà a proposito del secondo motivo di ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria.

Non riscontrandosi la violazione del principio della necessaria corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, il primo strumento di impugnazione introdotto dall'Amministrazione finanziaria deve essere rigettato.

4. Con il suo secondo motivo di impugnazione l'Ente impositore critica la violazione di legge in cui ritiene essere incorsa l'impugnata CTR per aver affermato che fosse indispensabile una comunicazione preliminare ai fini della validità della cartella esattoriale, mentre detta comunicazione non era dovuta, essendo stato redatto il documento a seguito di controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36 *bis* del Dpr n. 600 del 1973.

Come si è anticipato, l'Amministrazione finanziaria ha proceduto all'accertamento tributario a seguito di una verifica cartolare della dichiarazione dei redditi presentata dalla società con riferimento all'anno 2005. A seguito dell'esame della stessa è emerso che la Srl (omissis) aveva annotato un credito Iva, maturato nel precedente anno d'imposta, ed una perdita, ai fini Ires, sempre maturata nell'anno precedente. Riscontrato dai dati archiviati nell'anagrafe tributaria che la società non aveva presentato affatto la dichiarazione dei redditi nell'anno precedente, l'Agenzia delle Entrate ha disconosciuto le relative annotazioni effettuate dalla contribuente, affermando di aver agito ai sensi dell'art. 36 *bis* del Dpr n. 600 del 1973, a seguito di mero controllo automatizzato, con la conseguenza che non risultava necessaria la notifica di alcuna comunicazione preventiva.

4.1. Il problema da esaminare consiste quindi nell'individuazione dei limiti entro cui l'Amministrazione finanziaria può procedere all'accertamento tributario ai sensi dell'art. 36 *bis*, conseguendone che



non sussiste l'obbligo di notifica di un atto prodromico prima della cartella esattoriale. In particolare occorre verificare se la legittimità dell'accertamento automatizzato sussiste soltanto quando lo stesso trova fondamento in tributi indicati come dovuti dal contribuente in dichiarazione, e tuttavia non versati, oppure anche in ulteriori ipotesi.

La prima parte dell'articolo 36 bis del Dpr n. 600 del 1973, quella che interessa ai presenti fini, dispone: "1. Avvalendosi di procedure automatizzate, l'Amministrazione finanziaria procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta. 2. Sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'Amministrazione finanziaria provvede" alle rettifiche.

4.3. Nel caso di specie l'Amministrazione si è avvalsa degli elementi desumibili dalla dichiarazione presentata dalla società nonché dei dati presenti nell'anagrafe tributaria, in particolare quello relativo alla omessa presentazione della dichiarazione dei redditi nell'anno precedente, ed a tanto è conseguito il disconoscimento di un credito Iva e di una perdita ai fini Ires, pur annotate in dichiarazione, rispettandosi quindi il dettato della norma. Osservato pure che non è dato comprendere a quali "incertezze sui dati indicati in dichiarazione dai contribuenti" (sent. CTR, p. 2) abbia inteso operare riferimento il giudice dell'appello, ne consegue che, diversamente da quanto ritenuto dalla CTR, essendo state rispettate le previsioni normative vigenti, l'accertamento è stato correttamente eseguito ai sensi dell'art. 36 bis del Dpr n. 600 del 1973, e l'invio della invocata comunicazione preliminare non risultava dovuto.



Questa Corte di legittimità ha già avuto occasione di precisare in proposito, proponendo un orientamento condivisibile al quale si intende pertanto assicurare continuità, che "in tema di imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria può disconoscere le perdite di impresa di esercizi precedenti, relativamente ai quali dall'anagrafe tributaria risulti l'omessa presentazione della dichiarazione, e conseguentemente procedere alla correzione dell'errore materiale, consistente nel riporto della perdita, commesso dal contribuente nella successiva dichiarazione, ex art. 36-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, ed a tal fine può avvalersi di un mero controllo cartolare, senza l'emissione di un avviso di rettifica ex art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973", Cass. 20.7.2017, n. 1471 (cfr., anche, Cass. 20.7.2021, n. 20643).

Il secondo motivo di ricorso introdotto dall'Amministrazione finanziaria risulta pertanto fondato, e deve perciò essere accolto, conseguendone la cassazione della sentenza impugnata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, questa Corte può decidere nel merito, ai sensi dell'art. 384, comma secondo, cod. proc. civ., rigettando l'originario ricorso proposto dalla contribuente.

5. Tenuto conto delle vicende del giudizio, appare equo disporre la compensazione delle spese di lite tra le parti in relazione ai gradi di merito, mentre la società deve essere condannata al pagamento degli oneri relativi al giudizio di cassazione, liquidati come in dispositivo, in favore dell'Amministrazione finanziaria.

La Corte,

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso introdotto dall'**Agenzia delle Entrate**, rigettato il primo e, pronunciando ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., cassa la sentenza impugnata e rigetta l'originario ricorso proposto dalla contribuente.



Dichiara compensate tra le parti le spese di lite dei gradi di merito,
e condanna la (omissis) Srl, in persona del legale rappresentante
pro tempore, al pagamento delle spese di lite del giudizio di cassazione
in favore della ricorrente Agenzia delle Entrate, e le liquida in
complessivi Euro 3.200,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 16.12.2021.

Depositato in Cancelleria il

Il Presidente

Roberta Crucitti

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 11 MAR. 2022

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Isabella Panacchia