



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: cartella di
pagamento – calcolo
sanzioni e interessi

Composta da:

Giuseppe Fuochi Tinarelli - Presidente -

Tania Hmeljak - Consigliere -

AC - 12/05/2023

Francesco Federici - Consigliere -

Lucio Luciotti - Consigliere -

Roberto Succio - Consigliere Relatore -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 15719/2021 proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del suo legale rappresentante *pro tempore* rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato,
con domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato (PEC: (omissis));

- *ricorrente* -

Contro

(omissis)

(omissis)

- *intimata* -

E contro

AGENZIA DELLE ENTRATE – RISCOSSIONE in persona del Presidente
pro tempore

- *intimata* -



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale della Puglia n. 2707/01/20 depositata in data 30/11/2020, non notificata, udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 12/05/2023 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- la contribuente impugnava la cartella di pagamento notificatale per interessi da rateazione e imposte erariali riferite all'anno 2007, con l'aggiunta di sanzioni e interessi;
- la CTP rigettava il ricorso;
- (omissis) proponeva appello avverso la pronuncia;
- la CTR accoglieva il gravame, limitatamente alle sanzioni;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a due motivi; a seguito di ordinanza resa da questa Corte all'adunanza camerale del 12 ottobre 2022, parte ricorrente ha provveduto alla integrazione del contraddittorio nei confronti del riscossore come si evince dalla documentazione depositata in data 13 e 23 febbraio 2023;

Considerato che:

- stante l'integrità del contraddittorio, come sopra ricostruita, può procedersi all'esame dei motivi;
- il primo motivo di impugnazione censura la pronuncia gravata per violazione e falsa applicazione degli artt. 3bis, c. 3 e c. 4 del d. Lgs. n. 462 del 1997; artt. 21 e 30 del d.P.R. n. 602 del 1973, art. 7 della L. n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere in realtà la CTR annullato la cartella non solo per le sanzioni ma anche per gli interessi, erroneamente ritenendo non agevole rinvenire e controllare gli importi dovuti per dette voci perché semplicemente non ne è spiegato il meccanismo di calcolo;



- il secondo motivo deduce la violazione dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 in uno con l'art. 7 c. 1 della L. n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR, a fronte della oggettiva e dettagliata rappresentazione della fattispecie offerta dall'Ufficio, come esaurientemente illustrata nella motivazione della cartella, erroneamente annullato l'atto impugnato per essere insufficiente la motivazione;
- i motivi, articolazione in sostanza di una medesima censura sotto due profili, possono trattarsi congiuntamente e sono fondati nei termini che seguono;
- va preliminarmente osservato che la CTR, pur statuendo in dispositivo l'annullamento della cartella esplicitamente per le sanzioni, ha in realtà annullato la stessa anche quanto agli interessi portati, come si evince dal testo della motivazione, in due passaggi: "il problema è che non è per nulla agevole rinvenire e controllare gli importi dovuti per sanzioni e interessi (sottolineatura aggiunta) perché semplicemente non ne è spiegato il meccanismo di calcolo"; "...ciò non implica la nullità della cartella, ma la necessità che ne vengano corretti gli importi di sanzioni e interessi (sottolineatura aggiunta)";
- in primo luogo, allora, quanto alle sanzioni la CTR ha accertato in fatto che "l'importo delle stesse non è mai pari al 30% delle imposte rimaste da pagare ma è sempre di più": tale accertamento di fatto, in sé non censurabile di fronte a questa Corte, si fonda però proprio sull'errore di diritto del quale si duole il ricorrente;
- esso, infatti, rileva l'aver la CTR incentrato l'accertamento di fatto relativo al calcolo della sanzione (non nella prescritta misura del 30% ma in misura maggiore) sulle imposte "rimaste da pagare", mentre, come si evince dalla cartella trascritta in ricorso, in realtà



l'Ufficio ha determinato la sanzione del 30% sull'imposta a ruolo, vale a dire sull'imposta dovuta al netto di quanto versato a seguito di comunicazione; pertanto, la sanzione risulta correttamente determinata tenendo conto sia del carico sanzionatorio più mite dovuto per la definizione di parte del dovuto in sede di "avviso bonario" (comunicazione, sottintendosi in cartella, "di irregolarità") in allora pari al 10%, sia del carico sanzionatorio più severo già indicato all'atto dell'emissione della cartella;

- quanto alla questione posta con il mezzo di impugnazione riguardo agli interessi, la stessa è stata recentemente risolta, superandosi ogni precedente orientamento giurisprudenziale sul quale si argomenta in ricorso, da questa Corte di Legittimità;
- in un primo momento si è ritenuto (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 6812 del 08/03/2019) che nell'ipotesi di liquidazione dell'imposta ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, effettuata sulla base degli elementi indicati nella dichiarazione dal contribuente, la cartella di pagamento è congruamente motivata con riguardo al calcolo degli interessi mediante il riferimento alla dichiarazione dalla quale deriva il debito di imposta, in quanto, essendo il criterio di liquidazione predeterminato dall'art. 20 del d.P.R. n. 602 del 1973, esso si risolve in una mera operazione matematica, mentre, 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;
- successivamente, e più di recente, quanto specificamente agli interessi, si è chiarito nella massima composizione nomofilattica di questa Corte (in termini si veda Cass. Sez. Unite, Sentenza n. 22281 del 14/07/2022) che la cartella di pagamento, allorché



- segua l'adozione di un atto fiscale che abbia già determinato il "quantum" del debito di imposta e gli interessi relativi al tributo, è congruamente motivata - con riguardo al calcolo degli interessi nel frattempo maturati - attraverso il semplice richiamo dell'atto precedente e la quantificazione dell'importo per gli ulteriori accessori, indicazione che soddisfa l'obbligo di motivazione prescritto dall'art. 7 della L. n. 212 del 2000 e dall'art. 3 della L. n. 241 del 1990; se, invece, la cartella - come qui accade - costituisce il primo atto riguardante la pretesa per interessi, al fine di soddisfare l'obbligo di motivazione essa deve indicare, oltre all'importo monetario richiesto, la base normativa relativa agli interessi reclamati - la quale può anche essere implicitamente desunta dall'individuazione specifica della tipologia e della natura degli interessi oggetto della pretesa ovvero del tipo di tributo a cui questi accedono - e la decorrenza dalla quale gli accessori sono dovuti, senza che sia necessaria la specificazione dei singoli saggi periodicamente applicati o delle modalità di calcolo;
- orbene, come qui si evince dalla trascrizione della cartella operata in ricorso, l'Amministrazione ha in essa indicato la tipologia degli interessi (collegandoli all'"omesso" e al "tardivo versamento") e specificandone la debenza, quindi, dal momento in cui doveva essere effettuato il versamento dei tributi dovuti;
 - non solo; con riguardo ai singoli tributi, nella cartella sono esplicitati gli importi per ciascuna sanzione e ciascuna posta per interessi (anche distintamente per quelli richiesti nella comunicazione di irregolarità che precedette la cartella impugnata - pagg. 15, 16, 17, 18), cosicché nel concreto l'obbligo di motivazione sul punto, nei termini richiesti da questa Corte, appare esser stato rispettato;



- pertanto, il ricorso va accolto e la sentenza è cassata con rinvio al giudice dell'appello;

p.q.m.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 12 maggio 2023.

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

