

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CHINDEMI Domenico - Presidente

Dott. DE MASI Oronzo - rel. Consigliere

Dott. ZOSO Liana Maria Teresa - Consigliere

Dott. FASANO Anna Maria - Consigliere

Dott. MONDINI Antonio - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 2079-2013 proposto da:

(OMISSIS), domiciliato in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'Avvocato (OMISSIS);

- ricorrente -

contro

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

CONCESSIONARIO (OMISSIS), elettivamente domiciliato in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), rappresentato e difeso dall'avvocato (OMISSIS);

- controricorrenti -

e contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI AVELLINO;

- intimata -

avverso la sentenza n. 443/2011 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di SALERNO, depositata il 04/11/2011;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22/02/2018 dal Consigliere Dott.

ORONZO DE MASI.

RILEVATO

che (OMISSIS) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 443/12/11, depositata in data 4/11/2011, con la quale e' stato respinto l'appello principale del contribuente, ed accolto l'appello incidentale dell'Ufficio, avverso la sentenza di primo grado della CTP di Napoli, che aveva rigettato il ricorso avverso cartella di pagamento emessa a seguito di controllo formale Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36 bis, della dichiarazione Unico 2005 (anno d'imposta 2004), e nel contempo ridotto la misura delle sanzioni applicate;

che, ad avviso dei giudici di secondo grado, i quali hanno affermato la piena legittimita' della cartella di pagamento, l'invio preventivo della comunicazione d'irregolarita' presuppone la sussistenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, ipotesi non ricorrente nella fattispecie esaminata, nella quale e' stata impugnata "la cartella di pagamento emessa, per la maggior parte, a seguito d'iscrizione a ruolo d'imposte per omessi versamenti e, solo per esigua parte per "multe per violazioni del codice della strada - Comune di Napoli", per cui si verte "in tema di omissione o carenza di versamenti" e non gia' di "incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione";

che il ricorrente lamenta, con l'unico motivo di impugnazione, la violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, comma 3 e articolo 36 ter, comma 4, in relazione alla L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5 e articolo 10, comma 1, ed ai principi generali di cui all'articolo 1175 c.c. e articolo 2 Cost., giacche' la CTR ha ritenuto la necessita' dell'invio della comunicazione d'irregolarita' solo quando dai controlli automatici emerge un risultato diverso da quello indicato nella dichiarazione, senza considerare che i rapporti tra contribuente ed Amministrazione finanziaria devono essere sempre improntati al principio di collaborazione, che il preventivo avviso avrebbe consentito al contribuente di pagare le sanzioni in misura ridotta e di evitare inutili spese di iscrizione a ruolo, con conseguente illegittimita' della sentenza impugnata anche nella parte in cui decide sul diritto, riconosciuto dai giudici di prime cure, al pagamento delle sanzioni in misura ridotta in ragione del mancato invio dell'avviso in questione, e della irrimediabile perdita di spazi di tutela dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica della cartella esattoriale;

che le intimate Agenzia delle Entrate ed (OMISSIS) s.p.a. resistono con controricorso.

CONSIDERATO

che la censura del ricorrente, ancorche' ammissibile, non coglie nel segno, in quanto il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, che mira a disciplinare la liquidazione delle imposte dovute in base alle dichiarazioni del contribuente, anche nel testo modificato dal Decreto Legislativo n. 241 del 1997, articolo 13 applicabile alle dichiarazioni successive all'1/1/1999, e successivamente dal Decreto Legislativo n. 32 del 2001, articolo 1 non prevede affatto l'obbligo, in capo all'Ufficio, di comunicare l'esito della liquidazione, sempre e comunque, ma solo quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero l'accertamento di una imposta maggiore o diversa da quella liquidata nella dichiarazione controllata;

che, infatti, secondo la giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 13759/2016, n. 8342/2012), "In materia di riscossione, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis e Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarita', al fine di evitare la reiterazione di errori e di consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, e' dovuto solo ove dai controlli automatici emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero un'imposta o una maggiore imposta e, comunque, la sua omissione determina una mera irregolarita' e non preclude, una volta ricevuta la notifica della cartella, di

corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, mentre tale adempimento non e' prescritto in caso di omessi o tardivi versamenti, ipotesi in cui, peraltro, non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del Decreto Legislativo n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2";

che la liquidazione prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, costituisce un controllo automatico della dichiarazione in via informatica volto non alla rettifica del reddito, ma a correggere errori materiali e formali risultanti dal contenuto della dichiarazione stessa, ipotesi tipica disciplinata dalla norma in esame che implica un controllo documentale dei dati contabili riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo (Cass. n. 7536/2011, n. 15312/2014, n. 27716/2017);

che la norma, rettamente interpretata, milita nel senso che solo per il caso in cui il controllo automatico della dichiarazione riveli "un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione", ossia un errore del contribuente, v'e' la necessita' dell'avviso bonario, non anche per il diverso caso dell'omesso o tardivo versamento, nel quale il riscontro di irregolarita' non investe "incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione", come richiesto dalla L. n. 212 del 2000, articolo 6, comma 5;

che, contrariamente a quanto dedotto dal ricorrente, nulla l'Ufficio doveva comunicare, proprio poiche' non risulta che, a seguito del controllo automatico, abbia contestato o rettificato in alcun modo il risultato della dichiarazione Unico 2005 (anno d'imposta 2004) e, per conseguenza, manca in radice l'obbligo della comunicazione ed e' del tutto erroneo il riferimento agli effetti invalidanti che la relativa omissione determina (quando tale comunicazione sia invece doverosa) sull'atto amministrativo finale (iscrizione a ruolo ed emissione della cartella di pagamento);

che non appare pertinente il richiamo alla comunicazione dell'esito del controllo di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 ter, la quale assolve ad una funzione di garanzia, e realizza la necessaria interlocuzione tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente prima dell'iscrizione al ruolo, ma che si differenzia dalla comunicazione della liquidazione della maggiore imposta ex articolo 36 bis stesso Decreto, che avviene all'esito di un controllo meramente cartolare ed ha il solo scopo di evitare al contribuente la reiterazione di errori e di consentirgli la regolarizzazione di aspetti formali, per cui l'eventuale omissione non incide sull'esercizio del diritto di difesa e non determina alcuna nullita' (Cass. n. 15311/2014);

che la contribuente lamenta anche una pretesa perdita dell'opportunita' di pagare in misura ridotta la sanzione per effetto della mancata comunicazione, opportunita' offerta anche in caso di pagamento entro trenta giorni dalla notifica della cartella, avendo sostenuto nel ricorso introduttivo del giudizio la non debenza di sanzioni ed interessi in ragione di soggettive "incertezze" sulla determinazione dell'acconto IRES che tuttavia non rilevano ai fini qui considerati;

che il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, comma 3 (in materia di tributi diretti), ed il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, comma 3 (in materia di IVA), prevedono l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarita' soltanto nelle ipotesi in cui dai controlli automatici emerga "un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione" oppure dai controlli effettuati dall'Ufficio ai sensi del comma 2-bis (tesi a verificare il tempestivo versamento delle imposte prima della presentazione della dichiarazione) emerga "un'imposta o una maggiore imposta", avendo la finalita' di "evitare la reiterazione di errori e... consentire la regolarizzazione degli aspetti formali";

che, come piu' volte ribadito da questa Corte, l'invio al contribuente della comunicazione di irregolarita' e' adempimento rivolto esclusivamente ad orientare il comportamento futuro dell'interessato ed esula, quindi, dall'ambito dell'esercizio del diritto di difesa e di contraddittorio nei confronti dell'emittenda cartella di pagamento (ex multis, Cass. n. 6563/2014, n. 20431/2014; n. 26361/2010; n. 8137/2012 e n. 5329/2012);

che, nel caso di specie, l'insussistenza dei presupposti per la comunicazione d'irregolarita', essendosi al cospetto di omessi o tardivi versamenti di quanto dovuto, esclude altresì la fondatezza della doglianza di parte ricorrente circa la pretesa perdita dell'opportunità di pagare in misura ridotta le sanzioni, in quanto il Decreto Legislativo n. 462 del 1997 non attribuisce affatto al contribuente il diritto di ottenere sempre, in caso di controllo automatico della dichiarazione, la riduzione delle sanzioni, prevista invece solo nel caso, che qui non sussiste, in cui dal predetto controllo emerga "un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione" (articolo 36 bis e 54 bis citati);

che, infatti, come ha avuto occasione di sottolineare questa Corte (Cass. n. 13759/2016 citata), "non è ravvisabile un pregiudizio indiretto - conseguente al mancato invio della previa comunicazione al contribuente - incidente sulla possibilità di fruire del beneficio della riduzione della sanzione pecuniaria irrogata per tardivo od omesso versamento della imposte dovute; e ciò, da un lato, perché l'omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo, con la riduzione e per gli effetti previsti dal Decreto Legislativo n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2, non determina (...) la nullità di tale iscrizione e degli atti successivi, ma una mera irregolarità, inidonea ad incidere sull'efficacia dell'atto, e dall'altro perché l'interessato può comunque pagare, per estinguere la pretesa fiscale, con riduzione della sanzione, una volta ricevuta la notifica della cartella, sempreché quella comunicazione fosse dovuta (in termini, Cass. 12023 del 2015 che richiama Cass. 12 febbraio 2013, n. 3366 secondo cui l'interessato può comunque pagare, per estinguere la pretesa fiscale, con riduzione della sanzione, una volta ricevuta la notificazione della cartella nell'ipotesi, non ricorrente nella fattispecie, in cui, pur sussistendo i presupposti per la comunicazione d'irregolarità, essa non sia stata inviata alla contribuente, al fine di consentirle di fruire della riduzione).";

che le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida, in favore di ciascuna parte intimata, Euro 1.500,00 per compensi, oltre rimborso spese prenotate a debito, per l'Agenzia delle Entrate, e delle spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed accessori di legge, per (OMISSIS) s.p.a..