

21763 - 1



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 30324/2006

Prov. 21763

Res.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DONATO PLENTEDA

- Presidente - Ud. 19-02-2006

Dott. VINCENZO DIDOMENICO

- Consigliere - EU

Dott. CAMILLA DI IASI

- Consigliere -

Dott. RENATO POLICHETTI

- Consigliere -

Dott. STEFANO OLIVIERI

- Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 30324-2006 proposto da:

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 ope legis;

- ricorrente -

contro

2011

573

- intimato -

avverso la sentenza n. 65/2005 della COMM.TRIB.REG. di
PALERMO, depositata il 16/09/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 15/02/2011 dal Consigliere Dott. STEFANO
OLIVIERI;

udito per il ricorrente l'Avvocato GUIDA, che si
riporta al ricorso e conclude per l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. TOMMASO BASILE, che ha concluso per il
rigetto del ricorso.



Svolgimento del processo

Con ricorso notificato in data 30.10.2006 alla [redacted] presso il domiciliatario eletto in primo grado, rimasta contumace in grado di appello, l'Agenzia delle Entrate ha impugnato per cassazione la sentenza della sez. 20^a della CTR di Palermo in data 16.9.2005 n. 65 con la quale era stato rigettato l'appello proposto dall'Ufficio di Palermo l'avverso la sentenza della CTP in data 17.2.2002 n. 406 che, in accoglimento del ricorso presentato dalla società contribuente, aveva annullato la cartella di pagamento, notificata in data 21.5.2001, e relativa alla iscrizione a ruolo della somma di lire 254.815.000, liquidata a titolo di interessi per "omesso ritardato versamento" della imposta dovuta in base alla dichiarazione IRPEI di sostituto d'imposta relativa all'anno 1994.

Il Giudice di appello ha ritenuto corretta la motivazione della sentenza impugnata, alla quale si è espressamente richiamato, in quanto conforme al precedente di questa Corte in data 22.4.1999 n. 10934, osservando che il procedimento di liquidazione della imposta in esito a controllo formale della dichiarazione, non richiedente la previa notifica dell'atto presupposto (avviso di accertamento), non poteva trovare applicazione nel caso di specie *"trattandosi di interessi per i quali doveva essere specificato in modo analitico la causale e gli elementi di calcolo"*, non essendo contemplata la liquidazione degli interessi e delle soprattasse tra i casi tassativi elencati nell'art. 36 bis Dpr n. 600/1973.

La Agenzia delle Entrate ha affidato il ricorso ad un unico mezzo di impugnazione deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 9 Dpr n. 602/1973 nonché vizio di insufficiente ed illogica motivazione, in relazione all'art. 360co1 nn. 3) e 5) c.p.c. cui rinvia l'art. 62 Digs n. 546/92

Non si è costituita la società resistente

Motivi della decisione

La notifica del ricorso per cassazione eseguita presso il soggetto incaricato dell'assistenza tecnica in primo grado ed indicato quale domiciliatario, sebbene la società resistente sia rimasta contumace nel giudizio di appello, deve considerarsi validamente eseguita.

Questa Corte ha avuto modo di affermare che *"nel contenzioso tributario, alla luce della disciplina dell'art. 17, comma secondo, del d.lgs. n. 546 del 1992, l'elezione di domicilio, una volta effettuata dal contribuente, conserva efficacia anche nei successivi gradi di giudizio. Da ciò consegue la ritualità della notificazione del ricorso per cassazione effettuata presso il domicilio eletto nel ricorso proposto innanzi al giudice di primo grado, e ciò anche nell'ipotesi in cui il contribuente sia rimasto contumace nel giudizio di secondo grado"* (Corte cass. V sez. 6.2.2009 n. 2882).

La norma di cui all'art. 17 D.lgs. n. 546/92 costituisce infatti disposizione speciale che destituisce rilevanza all'elemento della contumacia quale fatto idoneo a presumere il venire meno della volontà negoziale della parte. La volontà espressa in primo grado ai fini del conferimento della procura ad iter e della elezione di domicilio, si presume tacitamente revocata nel caso in cui la parte non si sia costituita in giudizio: **Corte cass. 51 29.4.2008 n. 10817**) occorrendo una manifestazione espressa di volontà della parte per far cessare gli effetti legali attribuiti dall'art. 7 co2 D.lgs. n. 546/92 alla elezione di domicilio effettuata in primo grado.

La circostanza, poi, che difetti in atti la prova della elezione di domicilio in primo grado da parte della resistente, riportando la sentenza impugnata soltanto la indicazione del "difensore", non è di ostacolo al perfezionamento della notifica avendo questa Corte statuito che *"l'art. 330 cod. proc. civ., nella parte in cui dispone l'eseguità della notifica dell'impugnazione presso il procuratore costituito, è applicabile al*

processo tributario in quanto la specifica previsione normativa in tema di notificazioni contenuta nell'art. 17 del d.lgs. n. 546 del 1992, secondo la quale la notifica deve eseguirsi (salvo quella a mani proprie) nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza o nella sede dichiarata dalla parte all'atto della costituzione in giudizio, costituisce eccezione all'art. 170 cod. proc. civ. (relativo alle sole notificazioni endoprocessuali) e non all'art. 330 cod. proc. civ., invece applicabile in virtù del richiamo contenuto negli artt. 1, comma 2 e 49 del d.lgs. n. 546 del 1992 alle norme processuali codicistiche, non costituendo ostacolo, all'introduzione della notifica dell'impugnazione presso il procuratore costituito, la non obbligatorietà, nel processo tributario, della rappresentanza processuale da parte del procuratore "ad litem", in quanto tale rappresentanza, non essendo vietata è facoltativa" (Corte cass. SU 15.12.2008 n. 29290; conf. id. V sez. 2.7.2009 n. 15523; in precedenza vedi, Corte cass. V sez. 3.8.2007 n. 17137).

La sentenza della CTR siciliana, rigettando il motivo di appello con il quale era stata dedotto il vizio di carenza di motivazione della sentenza, ha confermato la decisione di prime cure condividendo le ragioni argomentative del primo Giudice fondate sulla motivazione del precedente di questa Corte (sent. I sez. 22.4.1999 n. 10934): secondo cui l'art. 36 bis Dpr n. 600/73 in quanto prevede poteri autoritativi della Amministrazione finanziaria che limitano il diritto di difesa del contribuente, deve essere interpretato restrittivamente, con la conseguenza che, non essendo espressamente contemplato dalla norma il potere di liquidazione, all'esito del controllo formale della dichiarazione, anche dell'importo dovuto dal contribuente per interessi, doveva ritenersi illegittimo l'esercizio del potere ex art. 36 bis Dpr n. 600/73 con iscrizione a ruolo notifica della cartella di pagamento della somma dovuta a titolo di interessi, non preceduta dalla notifica dell'atto di accertamento presupposto.

La Agenzia delle Entrate censura la sentenza di appello, sotto il duplice profilo del vizio di error in iudicando e della omessa od insufficiente motivazione, rilevando che l'art. 9 del Dpr n. 600/73 autorizzava l'Ufficio, in sede di controllo della dichiarazioni fiscali, alla iscrizione a ruolo degli interessi maturati sulle imposte versate in ritardo, non essendo pertanto ostativa all'esercizio del relativo potere la mancata espressa previsione nell'art. 36 bis Dpr n. 600/73 della liquidazione degli interessi

Il motivo è fondato.

L'unico precedente di questa Corte -non essendo riveribili altre pronunce in materia di interessi tributari liquidati ai sensi dell'art. 36 bis Dpr n. 600/73- sul quale è fondata la motivazione delle sentenze dei Giudici di merito (sent. I sez. 22.4.1999 n. 10934), svolge il seguente itinerario argomentativo per escludere gli interessi da ritardato versamento delle imposte dall'ambito applicativo dell'art. 36 bis Dpr n. 600/73:

- la norma dell'art. 36 bis secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, introdotta dall'art. 2 del d.P.R. 24 dicembre 1976, n. 920 allo scopo di rendere possibile la più sollecita correzione da parte dell'Ufficio, degli errori individuabili nella dichiarazione sulla scorta di un mero controllo formale, ha carattere eccezionale, e non tollera applicazione estensiva a ipotesi diverse da quelle tassativamente indicate dal legislatore
- la norma indicata -nel testo anteriore alle modifiche introdotte all'art. 13 Dlgs 9.7.1997 n. 241- il caso sottoposto all'esame della Corte concerneva una cartella esattoriale notificata nel 1988 in relazione al controllo di dichiarazione dei redditi dell'anno 1983- non contemplava gli interessi in alcuna delle ipotesi disciplinate al comma 2 lett. da a) ad e)
- la iscrizione a ruolo degli interessi, autorizzata dall'art. 9 Dpr n. 600/73 non era riconducibile al procedimento di cui all'art. 36 bis co2 Dpr n. 600/73 : "...Per gli interessi trovano poi applicazione

diverse norme di legge che danno luogo ad una specifica procedura caratterizzata dall'accertamento del ritardo dei versamenti dovuti (art. 9 D.P.R. n. 602/73), dal calcolo degli interessi, in ragione del 4,5% per semestralità (art. 20 stesso D.P.R.) e solo dopo l'espletamento delle indicate attività, dall'iscrizione a ruolo della relativa somma...".

Nel presente giudizio, come risulta dalla sentenza impugnata, l'Amministrazione finanziaria ha notificato in data 21.5.2001 cartella di pagamento per la somma di lire 254.815.000 iscritta a ruolo per "interessi omesso ritardato versamento" in esito alla verifica del ritardato versamento di ritenute operate quale sostituto d'imposta ed indicate nella dichiarazione mod. 770/95 relativa all'anno di imposta 1994.

I Giudici di merito hanno ritenuto illegittima la notifica dell'atto esecutivo in difetto dell'atto di accertamento presupposto, non rientrando il credito per interessi nell'ambito della procedura prevista dall'art. 36 bis Dpr n. 600/73.

Tale conclusione tuttavia, poggia su un presupposto di diritto erroneo, inteso a circoscrivere il procedimento di liquidazione ed immediata iscrizione a ruolo delle somme pretese dall'Erario (senza il previo contraddittorio con il contribuente nella fase di accertamento) alle ipotesi di controllo formale mediante procedure automatizzate previsto dall'art. 36 bis Dpr n. 600/73.

Tale forma di procedimento è invece espressamente contemplata, nel caso di applicazione degli interessi da ritardo nei versamenti diretti delle imposte, dall'art. 9 Dpr 29.9.1973 n. 602 -nel resto in vigore al tempo-, disponendo la norma al comma 2 che "qualora l'interesse non sia stato versato dal contribuente contestualmente all'imposta esso viene calcolato

dell'ufficio ed iscritto a ruolo" (non occorrendo quindi procedere alla emissione di atti di accertamento).

La sequenza procedimentale descritta dallo stesso Giudice territoriale (iscrizione a ruolo dell'importo dovuto per interessi - da ritardo nel versamento - delle somme indicate in dichiarazione - e dovute a titolo di ritenute operate da sostituto di imposta - notifica della cartella di pagamento), può dunque iscriversi nell'ambito applicativo della norma del Dpr n. 602/73 (disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), non risultando specificati nella sentenza impugnata gli elementi caratterizzanti la diversa qualificazione giuridica della fattispecie procedimentale, che viene individuata erroneamente dalla CTR in relazione esclusivamente alla natura accessoria del credito fatto valere dalla Amministrazione.

Per completezza va riferito che proprio in considerazione della evidente analogia dei poteri attribuiti agli Uffici finanziari in sede di controlli formali delle dichiarazioni, con successive modifiche legislative le procedure sono state unificate ed anche la *"rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo, e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto di imposta"* è stata ricondotta nell'ambito delle procedure automatizzate di liquidazione (cfr. art. 36 bis co2 lett. f) Dpr n. 600/73, sostituito dall'art. 13 Dlgs n. 241/1997), con conseguente abrogazione dell'art. 9 Dpr n. 602/73 (cfr. art. 37 Dlgs 26.2.1999 n. 46 come modificato dall'art. 2 co1 lett. e) del Dlgs 17.8.1999 n. 326) ed espressa previsione nell'art. 20 del medesimo decreto presidenziale (come sostituito dall'art. 8 del Dlgs n. 46/1999) della maturazione di interessi - a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte - anche sulle imposte e le maggiori imposte *"dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione"*.

Il ricorso deve essere, pertanto, accolto e la sentenza impugnata va cassata.

Non essendo necessario procedere ad ulteriori accertamenti, in fatto la causa può essere decisa nel merito ex art. 384co2 c.p.c. con il rigetto del ricorso introduttivo proposto dal contribuente.

Le spese del presente giudizio, poste a carico della parte soccombente, sono liquidate in dispositivo, compensate tra le parti le spese relative ai gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte:

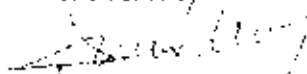
- accoglie il ricorso, per l'effetto cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso proposto dal contribuente in primo grado;
- condanna la parte intimata alla rifusione delle spese di lite del presente giudizio che liquida in € 4.200,00 per onorari oltre le spese prenotate a debito, dichiarando interamente compensate tra le parti le spese relative ad entrambi i gradi di merito.

Così deciso nella camera di consiglio 15.2.2011

Cons. est.

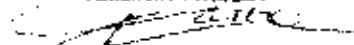


Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
L. 20 011. 2011

Il Possessionario Giudiziario
Antonella FREZZA



Il Possessionario Giudiziario
Antonella FREZZA

