

CTR Lombardia sentenza n. 4513/30/15 del 20 Ottobre 2015

OGGETTO DELLA DOMANDA, SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Il contribuente S.Z. depositava appello in data 23/1/15 contro la Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale II di Milano per la riforma della sentenza n. 5242/36/14 del 5/12/13 – 3/6/14 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano che ne aveva respinto, a spese compensate, il ricorso per l'annullamento di cartella esattoriale ex art. 36 bis n. (...) riferita alla annualità 2009.

Con la prefata cartella emessa a seguito di controllo automatizzato ex art.36 bis D.P.R. n. 600 del 1973 sulla dichiarazione Mod. Unico 2010 del ricorrente, l'Ufficio intendeva recuperare l'omesso versamento di Irpef, Irap ed Iva per Euro 28.599,00 oltre sanzioni ed interessi. Il contribuente ricorreva in data 13/9/13 chiedendo l'annullamento dell'atto a causa dell'asserito mancato invio del relativo avviso bonario e dell'omessa indicazione dei criteri di calcolo degli interessi addebitati in cartella. L'Ufficio si costituiva nel grado insistendo per la legittimità dell'atto impugnato e di conseguenza per il rigetto del ricorso.

Gli anteriori giudici in primis rigettavano la doglianza di parte contribuente in merito all'omesso invio della comunicazione di irregolarità in quanto la addotta norma dello Statuto ne prevede l'obbligo solo "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione", non riferibile quindi al caso di specie che verte su incontestati versamenti di imposta (Cass. 8342/2012). Avevano altresì rigettato la doglianza relativa agli interessi addebitati "poichè la loro decorrenza risulta specificata nella motivazione della cartella e il tasso è quello di legge, come tale conosciuto dal contribuente (e certo dal suo consulente fiscale)". Negavano altresì la riduzione delle sanzioni irrogate perchè "tuttora il ricorrente non ha versato le imposte dovute né si è offerto di farlo, così perseverando nella situazione di illegalità sanzionata dalla legge".

L'appellante contribuente lamentava l'impugnata sentenza come "errata, contraddittoria e illogica" chiedendone con vittoria di spese la integrale riforma con declaratoria di: 1) illegittimità della cartella per il mancato invio e/o ricezione della comunicazione di irregolarità di cui all'art. 6, comma 5 della L. n. 212 del 2000, ovvero 2) illegittimità della cartella per carenza di motivazione, in quanto ha omesso la modalità di calcolo degli interessi richiesti, in violazione degli artt. 1, comma 1, 2, comma 3, 6, commi 1 e 5, 7, 10, commi 1 e 17 ovvero 3) riconoscere "il diritto dello scrivente alla riduzione ad un terzo delle sanzioni dovute, per l'omesso invio della prodromica ed indispensabile comunicazione di irregolarità di cui all'art.6 comma 5 della L. n. 212 del 2000, e disporre l'annullamento di tutte quelle duplicazioni e/o ripetizioni di voci relative ed interessi e sanzioni risultanti dalla cartella".

In relazione al secondo motivo di appello il contribuente insisteva specificamente e testualmente "che non era stato posto in grado di verificare (essendo un suo diritto!!) la correttezza dei calcoli effettuati dall'Agenzia delle Entrate, non solo con riferimento al tasso degli interessi applicati (considerando, soprattutto, le diverse variazioni intervenute nel corso degli anni per il tasso legale – nel 2009 era il 3%, nel 2010 era il 1 %, nel 2011 era il 1,5%, dal 2012 al 2013 era il 2,5% e nel 2014 era l' 1 %) che peraltro, non sono necessariamente solo quelli legali (ad esempio si v. l'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973 che prevede il 4% – pag. 2 della Cartella) ma anche da quando e come sono stati applicati!". Ulteriormente lamentando che "Il Collegio, con la propria

“motivazione”, invece, oltre a liquidare la questione in maniera errata e superficiale, si è di fatto dimenticato del principio generale come tutte le Cartelle di pagamento (in quanto atti di natura amministrativa) debbano essere leggibili e comprensibili da chiunque e non solo dai professionisti della materia. Del resto che la Cartella di pagamento non può limitarsi a riportare la cifra globale degli interessi dovuti per singola imposta ma al contrario in essa deve essere indicato come ci si è arrivati ad un dato calcolo specificando le singole aliquote a base delle varie annualità e delle varie imposte, si tratta di un orientamento consolidato ed univoco della giurisprudenza sia di legittimità che di merito (Corte di Cassazione, Sentenza n. 4516/2012 e CTR Piemonte Sentenza n. 92/36/12 e CTR Veneto, sez. n. 7, Sentenze nn. 18 e 19 del 2010)”.

L'Ufficio si costituiva nel grado con atto depositato il 7/5/15 chiedendo con vittoria di spese il rigetto dell'appello. Quanto alla eccepita illegittimità della cartella per il mancato invio e/o ricezione della comunicazione di irregolarità di cui all'art. 6, comma 5 della L. n. 212 del 2000 controdeduceva che “la giurisprudenza prevalente ritiene che non sia necessaria la preventiva comunicazione di irregolarità ove a seguito della attività di liquidazione della dichiarazione emerga una omissione totale o parziale del versamento delle imposte dovute sulla base della dichiarazione presentata dal contribuente (Cass. ord. n.22035 del 28 ottobre 2010)”. Quanto alla lamentata illegittimità della cartella per carenza di motivazione, in quanto avrebbe omesso la modalità di calcolo degli interessi richiesti l'Ufficio reiterava che nelle pagine 4 e 5 della detta “il calcolo degli interessi è dettagliatamente illustrato, in relazione tanto alla decorrenza e alla tempistica quanto alla fonte normativa” con riferimento all'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973 che al principio espresso con ordinanza n.9921/2012 dalla Corte di Cassazione per la quale non sono proponibili obiezioni al riguardo della mancata indicazione delle modalità di calcolo “in quanto il tasso di interesse deriva dalla legge (D.P.R. n. 602 del 1973, art.30) e la data di inizio della decorrenza è desumibile da quella di notifica della cartella”. Rigettava infine la richiesta di riconoscere la riduzione ad un terzo delle sanzioni dovute in quanto parte contribuente non può (cfr. Cass 17396/2010) “lamentare una pretesa perdita dell'opportunità di pagare solo un terzo della sanzione per effetto della mancata comunicazione, poiché identica opportunità le è stata offerta in caso di pagamento entro 30 giorni dalla notifica della cartella”.

La Commissione, visti gli atti, in relazione al primo motivo di appello – rimanendo così assorbita la connessa e sollevata questione della contestata notifica/ricezione – osserva che la impugnata cartella è stata emessa a seguito di un controllo automatizzato ex art.36 bis D.P.R. n. 600 del 1973 a causa dei mancati pagamenti degli ammontari risultanti come dovuti in forza della stessa dichiarazione del contribuente Mod. Unico 2010 relativa alla annualità 2009 e non a causa di “incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione” (cfr.Cass. Sent.8342/2012). Il Supremo Collegio ha infatti anche da ultimo ribadito (cfr.Cass. Sent. 1306/2015) l'ormai consolidato principio che la notifica della cartella di pagamento a seguito di controllo c.d. automatico ex art.36 bis D.P.R. n. 600 del 1973 rimane legittima anche nel caso che non sia stato preventivamente emesso l'avviso bonario, a condizione che la pretesa erariale consegua ad una mera divergenza tra somme dichiarate e somme versate, ulteriormente precisando che l'avviso rimane obbligatorio solo in caso di controllo formale ex art. art.36 ter D.P.R. n. 600 del 1973. La Commissione ritiene quindi e conclusivamente infondata la doglianza del contribuente in relazione alla specifica fattispecie scaturente dalla “automatica” constatazione di omessi versamenti in relazione agli ammontari dichiarati come dovuti in dichiarazione Mod. Unico.

In relazione al secondo motivo di appello ovvero alla lamentata illegittimità della cartella per carenza di motivazione, conseguente alla specificamente lamentata omissione della modalità di calcolo degli interessi la

Commissione non può condividere la dichiarazione dell'Ufficio che nelle pagine 4 e 5 della impugnata cartella ha ritenuto di affermare che "il calcolo degli interessi è dettagliatamente illustrato, in relazione tanto alla decorrenza e alla tempistica quanto alla fonte normativa". La Commissione osserva infatti che le "Avvertenze" a pag.4 e 5 della cartella qui impugnata, ovvero la n. (...) in atti, non espongono altre indicazioni all'infuori di quelle di seguito testualmente riportato:"Avvertenze. Gli importi delle sanzioni, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, sono calcolati nella misura del 30% delle somme non versate o versate in ritardo, ovvero delle maggiori somme liquidate ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972. Per i versamenti effettuati con un ritardo inferiore a quindici giorni, la sanzione del 30% è ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. In caso di omesso o carente versamento a seguito della comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, sono iscritti a ruolo, ai sensi dell' art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973, gli interessi maturati del primo giorno del mese di elaborazione della comunicazione sino alla data di consegna del ruolo all'Agente della riscossione. In caso di tardivo versamento a seguito della comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, sono iscritti a ruolo, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973 gli interessi maturati dal primo giorno del mese di elaborazione della comunicazione sino alla data del versamento. I versamenti che, a seguito della comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, sono stati eseguiti parzialmente e/o in ritardo e con codice tributo specifico sono imputati alle corrispondenti somme dovute. I versamenti che, a seguito della comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, sono stati eseguiti parzialmente e/o in ritardo e con codice tributo non specifico sono imputati proporzionalmente alle diverse somme dovute. In caso di decadenza dalla rateazione della comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, gli interessi di dilazione versati con codice tributo 9002 sono scomputati dagli interessi di tardività e dagli interessi richiesti con la comunicazione degli esiti del controllo automatizzato e ancora dovuti".

La Commissione osserva quindi che il sopra trascritto testo sub "Avvertenze" a pag. 4 e 5 della cartella impugnata non pare affatto poter fornire tutti i dati e le informazioni necessari per consentire al contribuente la comprensione e un ricalcolo degli ammontari esposti in cartella. Da ciò consegue la illegittimità della medesima, come già rilevato per analoga fattispecie da questa stessa CTR con la sentenza n. 42/30/2013 del 11/2/13 – 5/3/13 censurante la carenza della indicazione in cartella, in modo analitico ed inequivocamente dettagliato, delle aliquote applicate in relazione a ciascuna decorsa annualità o parte di essa. La stessa Corte di Legittimità, con la sentenza del 21 marzo 2012 n. 4516, aveva al riguardo già in precedenza chiarito che le cartelle esattoriali devono considerarsi nulle se non contengono l'indicazione della base di calcolo degli interessi, ossia omettano di indicare, in modo dettagliato, le aliquote applicate per ciascuna annualità, concludendo che saranno quindi illegittime "tutte le cartelle che riportino solo la cifra globale degli interessi dovuti, senza indicare come si è arrivati a tale calcolo, non specificando le singole aliquote prese a base delle varie annualità". La Cassazione ha cioè esplicitamente statuito che non competono al contribuente indagini per ricostruire l'operato dell'Ufficio e decifrare un computo degli interessi "criptico e non comprensibile". Nello stesso senso l'Ordinanza del Supremo Collegio n.8934/2014 riteneva di chiarire che "l'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelleggibile motivazione non può essere riservata ai soli avvisi di accertamento" e che "alla cartella di pagamento devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo". E nel caso di specie non è stato in alcun modo esplicitato il conteggio degli interessi posti a ruolo con aliquote, periodo e tassi applicati con conseguentemente conclamata illegittimità dell'atto riscossivo.

Per gli esposti motivi la Commissione non può quindi che accogliere il secondo motivo di appello di parte contribuente – rimanendo assorbito il terzo – annullando l'impugnata cartella esattoriale e, quanto alle spese procedurali, visto l'art.15 del D.Lgs. n. 546 del 1992, ritiene di compensarle integralmente tra le parti a motivo della intercorsa reciproca soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello. Spese compensate.

Così deciso in Milano, in Camera di Consiglio, il 12 ottobre 2015.