

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 30 settembre 2020, n. 20784

Rilevato che

1. M.F. impugnava, con separati ricorsi, due cartelle di pagamento, a seguito di un accertamento ex art 36 bis dPR 600/73 : 1 ) la nr. 0261677448 con la quale veniva recuperato il credito di imposta relativo all'anno 2003, indicato nel modello unico 2004, 2) la nr. 007621733 per il recupero del saldo a debito della dichiarazione.
2. La Commissione Tributaria Provinciale di Messina accoglieva parzialmente il ricorso annullando la cartella di pagamento nr. 0261677448 ritenendola superata dalla seconda che teneva conto dei versamenti effettuati dal contribuente a seguito di presentazione di domanda di definizione agevolata.
3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e il contribuente proponeva appello incidentale, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia accoglieva parzialmente l'appello principale e rigettava l'appello incidentale osservando: a) che l'Agenzia delle Entrate aveva emesso correttamente la cartella 0261677448 che si riferiva ai mancati versamenti per l'anno 2003 a fronte dell'inefficacia del condono ex art 9 bis 1.289/2002; b) che l'Ufficio aveva errato nell'emettere l'altra cartella contenente l'assunto residuo importo non pagato per il condono, comportando l'inefficacia del condono il venir meno di ogni residua partita e la reviviscenza dell'originario credito tributario , c) che la cartella era congruamente motivata e non vi era necessità di alcuna comunicazione preventiva.
4. Avverso la sentenza ha proposto ricorso per Cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di un motivo. Sciglio Alessandro, nella qualità di erede di Mazzullo Francesco, si è costituito proponendo ricorso incidentale Si è costituita anche Riscossione Sicilia.

Considerato che

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'art. 9 bis della L. nr. 289/02 in relazione all'art. 360 comma 10nr 3 cpc ;  
si sostiene che la CTR , come il giudice di primo grado , sia incorso in un errore nel ritenere che la cartella nr. 007621733 sia stata emessa per il recupero delle somme derivanti dalla dichiarazione di condono presentata ai sensi dell'art. 9 bis della I. 289/2002 in quanto le due cartelle sono state entrambe emesse per il recupero degli acconti dichiarati e non versati per € 93.086,00; in particolare con la cartella nr.0261677448 sarebbe stato recuperato il credito risultante dalla dichiarazione presentata di € 78.002,00 mentre la cartella nr 007621733 sarebbe stata emessa per il recupero del debito di imposta di € 15.084,00 emergente dalla stessa dichiarazione e determinatosi con il mancato computo dei predetti acconti indebitamente dichiarati il tutto con decurtazione dei versamenti effettuati dal contribuente per aver presentato dichiarazione di sanatoria per omessi versamenti ex art 9 bis della legge nr 289/02, che è risultata non valida per versamenti incapienti.
2. Con il primo motivo di ricorso incidentale il contribuente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt 7 L. 212/2000 e 12 dpr 602/73 in relazione all'art. 360 comma 1 nr. 3 avendo la CTR erroneamente riconosciuto la congruità della motivazione delle cartelle.



2.1 Con il secondo motivo viene dedotta violazione e/o falsa applicazione degli artt. 67 del Tuir e 2697 cc in relazione all'art. 360 comma 1° nr 3 cpc per non avere i giudici di seconde cure confermato la sentenza di primo grado che aveva riconosciuto la duplicazione delle cartelle.

2.2 Con il terzo motivo lamenta il controricorrente la violazione e falsa applicazione degli artt 36 bis comma 3 e 46 ter comma 4 dpr nr 600/19723 in relazione agli artt. 6 comma 5 e 10 comma 1 I. nr 212/2000 ed ai principi generali di cui agli artt. 1175 cc e 2 Cost., in particolare il contribuente lamenta la mancata comunicazione da parte d' irregolarità da parte dell'Ufficio. 2.3 Con il quarto motivo la sentenza viene censurata per violazione dell'art 8 d.lvo 472/92 in relazione all'art 360 comma 1 nr. 3 cpc non essendo dovute le sanzioni per l'intervenuto decesso del contribuente.

3.Va prioritariamente esaminato il primo motivo del controricorso incidentale che investe il profilo formale della carenza di motivazione della cartella

3.1 La censura è fondata con assorbimento di tutti gli altri motivi del ricorso e del ricorso incidentale.

3.2 Questa Corte ha affermato il principio secondo il quale la cartella esattoriale, ove non preceduta da un avviso di accertamento, deve essere motivata in modo congruo, sufficiente ed intellegibile, tale obbligo derivando dai principi di carattere generale indicati, per ogni provvedimento amministrativo, dalla L. n. 241 del 1990, art. 3, e recepiti, per la materia tributaria, dalla L. n. 212 del 2000, art. 7. (Cass. n. 9799/2017 e 31270/2018).

3.3 Nel caso di specie le cartelle ( riprodotte per quanto di interesse in questa sede in ossequio al principio di autosufficienza nel ricorso ), recano entrambe l'indicazione delle somme dovute per il periodo di imposta 2003 a seguito di un controllo automatico ai sensi dell'art 36 bis del dpr 600/73 senza specificare per quale ragione sono state emesse due ruoli per lo stesso anno.

La genericità di tali indicazioni non ha consentito al contribuente di verificare la fondatezza sia nell'an che nel quantum della pretesa impositiva anche in considerazione dell'anomalia costituita dalla emissione di due cartelle riferite alla stessa imposta e al medesimo anno idonea ad ingenerare , come in effetti è avvenuto nei giudizi di primo e secondo grado, il ragionevole convincimento di duplicazione di accertamento.

3.4 La mancanza di adeguata informazione del contribuente trova ulteriore conferma nel mancato invio di una previa comunicazione di irregolarità

3.5 Tale strumento avente funzione di garanzia avrebbe potuto realizzare compiutamente la necessaria interlocuzione tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente e chiarire ogni aspetto legato all'irregolarità della emissione di due atti di recupero per la stessa imposta e la medesima annualità

3.6 Trattandosi di vizio originario dell'atto, di per sè stesso idoneo a determinarne l'invalidità, a nulla rileva che l'Ufficio abbia esplicitato in sede di controdeduzioni quali fossero in concreto le ragioni delle pretese oggetto delle singole cartelle.

3.7 Questa Corte ha ripetutamente espresso il principio secondo il quale la motivazione dell'atto tributario costituisce lo strumento essenziale di garanzia del diritto di difesa del contribuente. All'interno della motivazione, pertanto, devono essere indicati gli elementi che l'Ufficio ha posto a base della pretesa, non potendo l'amministrazione integrare le proprie ragioni in corso di giudizio (cfr. Cass. 11777/2016, 25879/2015).

4 In accoglimento del controricorso incidentale va cassata l'impugnata sentenza :la causa non essendo necessari ulteriori accertamenti in punto di fatto, può essere decisa nel merito



con l'integrale accoglimento dell'originario ricorso.

5 Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza mentre quelle relative ai gradi di merito vanno compensate tra le parti in ragione degli esiti dei giudizi.

### PQM

La Corte;

- accoglie il primo motivo del controricorso incidentale, assorbiti tutti gli altri motivi del ricorso principale e del controricorso incidentale, cassa l'impugnata sentenza in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso proposto dal contribuente;
- condanna l'Agenzia delle Entrate e la società Riscossione Sicilia spa al pagamento in favore Sciglio Alessandro delle spese del presente giudizio che si liquidano in € 5.600 per compensi oltre € 200 per esborsi, al rimborso forfettario e agli accessori di legge ;
- compensa tra le parti le spese relative ai gradi di merito.

