

Corte di Cassazione

Sentenza del 16/05/2007 n. 11251

Intitolazione:

Imposte e tributi - Riscossione delle imposte - Cartella di pagamento - Requisiti.

Massima:

Alla cartella di pagamento devono ritenersi applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dall'art. 3 della L. 7 agosto 1990, n. 241 (poi recepiti, per la materia tributaria, dall'art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212), ponendosi una diversa interpretazione in insanabile contrasto con gli artt. 3 e 24 della Costituzione, tanto più quando tale cartella non sia stata preceduta (come e' avvenuto nel caso di specie) da un motivato avviso di accertamento. Pertanto anche nella cartella di pagamento l'ente impositore ha "l'obbligo di chiarire, sia pure succintamente, le ragioni - intese come indicazione sia della mera causale che della motivazione vera e propria - dell'iscrizione nel ruolo dell'importo dovuto, in modo tale da consentire al contribuente un non eccessivamente difficoltoso esercizio del diritto di difesa.

*Massima redatta dal Servizio di documentazione Economica e Tributaria.

Testo:

Svolgimento del processo

La controversia concerne l'impugnazione proposta dal contribuente avverso una cartella esattoriale emessa ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, recante rettifica - in applicazione delle disposizioni sulla minimum tax - dei redditi per l'anno 1992.

La Commissione adita accoglieva il ricorso e la decisione era confermata in appello, con la sentenza in epigrafe, che riteneva inapplicabile nella specie la procedura di cui all'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e non motivata la cartella esattoriale impugnata. Avverso tale sentenza il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle Entrate propongono ricorso per cassazione con unico motivo, illustrato anche con memoria. La contribuente non si e' costituita.

Motivi della decisione

In primo luogo va rilevato il difetto di legittimazione attiva del Ministero dell'economia e delle finanze, il quale non ha partecipato al giudizio d'appello, promosso, successivamente al 1 gennaio 2001, dalla sola Agenzia delle Entrate (rectius: dal relativo ufficio locale). Più volte questa Suprema Corte - con riferimento al giudizio d'appello instaurato successivamente alla successione a titolo particolare dell'Agenzia delle Entrate all'attuale Ministero dell'economia e delle finanze determinata dalla riforma di cui al D.Lgs. n. 300/1999 - ha, infatti, affermato, che qualora l'appello avverso la sentenza della Commissione provinciale sia stato proposto (esclusivamente) dall'ufficio periferico dell'Agenzia delle Entrate e il contribuente abbia accettato il contraddittorio nei confronti del solo nuovo soggetto processuale, deve ritenersi verificata, sia pure per implicito, l'estromissione dal giudizio del dante causa Ministero delle finanze, con la conseguenza che l'unico soggetto legittimato a proporre ricorso per Cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale e' l'Agenzia delle Entrate ed il ricorso (eventualmente) proposto dal Ministero deve essere dichiarato inammissibile per difetto di legittimazione (ex plurimis, Cass. n. 24245/2004; n. 3739/2005; n. 4425/2005; n. 4604/2005; n. 10327/2005; cfr. anche Cass. n. 6530/2000; n.

19072/2003).

Passando all'esame del ricorso, con l'unico motivo proposto si denuncia violazione degli artt. 11 e 12 del D.L. n. 69/1989, 11-bis del D.L. n. 384/1992, 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, 42 del D.P.R. n. 602/1973 e 17 del D.P.R. n. 602/1973, sostenendo che l'applicazione dei coefficienti presuntivi per il controllo dei redditi e' attivita' liquidatoria per la quale e' utilizzabile la procedura di cui all'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e che essendo noti tali coefficienti la cartella non dovesse essere motivata.

La censura non e' fondata nel senso di cui appresso.

Come rivela lo stesso motivo di ricorso, due sono, e ben distinte, le rationes decidendi della sentenza impugnata: la prima che - seguendo l'indirizzo di questa Suprema Corte sul carattere eccezionale della procedura prevista dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e sulla necessaria limitazione di questa ai casi tassativamente previsti dalle legge (vd. Cass. nn. 2127/2002; 3119/2000; 14361/1999; 12998/1999; 10934/1999) - ha escluso l'applicabilita' della procedura de qua per la rettifica della dichiarazione dei redditi che comporti una iscrizione a ruolo di maggiori imposte a seguito della applicazione dei coefficienti presuntivi di cui al D.P.C.M. 23 dicembre 1992; la seconda che ha affermato la mancanza di motivazione della cartella impugnata per non esservi stati riportati i criteri di cui al citato decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri dei quali l'Amministrazione dichiara di aver fatto applicazione.

La seconda delle enunciate rationes decidendi e' sufficiente, nella sua autonomia, a sorreggere la decisione e rende superfluo discutere sull'eventuale applicabilita' nel caso di specie della procedura di cui all'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973.

La parte ricorrente ammette che nella cartella non erano indicati i criteri in base ai quali era stato rettificato il reddito della contribuente, affermando che non era necessario riportare nella cartella criteri che erano noti per essere stati pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale. Ma deve escludersi che una cartella priva dell'indicazione dei criteri giustificativi della pretesa tributaria con la stessa esercitata soddisfi i requisiti minimi per un corretto esercizio da parte del contribuente del suo irriducibile diritto di difesa.

Questa Corte, infatti, ha affermato che anche nella cartella di pagamento l'ente impositore ha "l'obbligo di chiarire, sia pure succintamente, le ragioni - intese come indicazione sia della mera causale che della motivazione vera e propria - dell'iscrizione nel ruolo dell'importo dovuto, in modo tale da consentire al contribuente un non eccessivamente difficoltoso esercizio del diritto di difesa. L'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelligibile motivazione, infatti, non puo' essere riservato ai soli avvisi di accertamento della tassa..., atteso che alla cartella di pagamento devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dall'art. 3 della L. 7 agosto 1990, n. 241 (poi recepiti, per la materia tributaria, dall'art. 7 della L. 27 luglio 2000, n. 212), ponendosi una diversa interpretazione in insanabile contrasto con gli artt. 3 e 24 della Costituzione, tanto piu' quando tale cartella non sia stata preceduta (come e' avvenuto nel caso di specie) da un motivato avviso di accertamento" (Cass. nn. 15638/2004; 18306/2004; 2819/2005). Il Collegio condivide tale principio e lo conferma con riferimento alla fattispecie in esame.

Pertanto il ricorso deve essere rigettato. In ragione della mancata costituzione della parte intimata non occorre provvedere sulle spese.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione dichiara inammissibile il ricorso del Ministero dell'economia e delle finanze. Rigetta il ricorso dell'Agenzia delle Entrate.