



374/15

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

- Dott. MARCELLO IACOBELLIS - Presidente -
- Dott. ANTONINO DI BLASI - Consigliere -
- Dott. GIUSEPPE CARACCIOLLO - Consigliere -
- Dott. ANTONELLO COSENTINO - Rel. Consigliere -
- Dott. ANGELINA MARIA PERRINO - Consigliere -

IVA RISCOSSIONE

Ud. 21/11/2014 - CC  
Aa-374  
R.G.N. 14661/2013

Rep.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 14661-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

F.N

- *ricorrente* -

*contro*

EUROSHOES SRL, in persona del legale rappresentante, elettivamente domiciliata in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato MAURIZIO VILLANI giusta procura speciale a margine del controricorso;

- *controricorrente* -

*nonchè contro*

EQUITALIA SUD SPA, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato GIOVANNI GRECO, giusta mandato a margine del controricorso e ricorso incidentale;

- *controricorrente e ricorrente incidentale contro-*

EUROSHOES SRL, in persona del legale rappresentante, elettivamente domiciliata in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato MAURIZIO VILLANI giusta procura speciale a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 78/22/2012 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di BARI SEZIONE DISTACCATA di LECCE del 17/05/2012, depositata il 07/06/2012; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21/11/2014 dal Consigliere Relatore Dott. ANTONELLO COSENTINO.

### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Nel corso dell'anno 2008 la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce emetteva le seguenti cinque sentenze.

- sentenza 36/2008, di annullamento del diniego opposto dall'Ufficio, per mancato o tardivo pagamento di tutte le rate, all'istanza di condono ex articolo 9 bis l. 289/02 presentata dalla Euroshoes srl in relazione agli anni d'imposta 1998, 2000, 2001, 2002 e 2003;
- sentenza 37/2008, di annullamento della cartella esattoriale emessa a seguito del suddetto diniego in relazione all'IVA 2002;
- sentenza 38/2008, di annullamento della cartella esattoriale emessa a seguito di controllo automatico delle dichiarazioni del contribuente e relativa all'anno 2003;
- sentenza 106/2008, di annullamento della cartella esattoriale emessa a seguito di controllo automatico delle dichiarazioni del contribuente e relativa al recupero IVA 2003
- sentenza 632/2008, di declaratoria cessazione della materia del contendere sulla impugnativa di un'iscrizione ipotecaria, con condanna di Equitalia alle spese.

Le sentenze nn. 36, 37, 38 e 106 venivano appellate dall'Agenzia delle entrate; le sentenze nn. 106 e 632 venivano appellate da Equitalia Sud.

La Commissione Tributaria Regionale, riuniti tutti gli appelli, li respingeva sulla scorta delle seguenti affermazioni:

- a) la cartella impugnata ha una motivazione carente, perché *“descrive le voci di recupero del credito d'imposta con i relativi importi, oltre gli interessi e le sanzioni applicate, in modo talmente succinto da non far comprendere come l'Agenzia delle entrate, e quindi la Sobarit sia pervenuta alla determinazione degli importi, di talché deve ritenersi che, così operando, essa Sobarit e per essa l'Agenzia delle entrate non abbia assolto l'obbligo di motivazione”*;
- b) l'efficacia del condono ex articolo 9 bis legge 289/2002 non è impedita dal tardivo o

omesso versamento delle rate successive alla prima;

- c) la sentenza di primo grado n. 632/2008, ponendo le spese di lite a carico di Equitalia, si è correttamente conformata al principio che la regolazione delle spese in caso di cessazione della materia del contendere segue la soccombenza virtuale.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale ricorrono per cassazione tanto l'Agenzia delle entrate, in via principale, quanto Equitalia Sud, in via incidentale.

La contribuente ha risposto ad entrambi i ricorsi, depositando duplice controricorso.

Dopo il deposito della relazione ex art. 380 bis cpc, regolarmente notificata alle parti, la causa è stata discussa nella camera di consiglio del 21.11.14, per la quale solo la contribuente ha presentato memoria.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso dell'Agenzia delle entrate si articola su due motivi.

Con il primo motivo si denuncia la violazione falsa applicazione degli articoli 12 e 25 del d.p.r. 602/73, nonché dell'articolo 7 della legge 212/00 in cui la Commissione Tributaria Regionale sarebbe incorsa ritenendo non assolto l'obbligo di motivazione nelle cartelle impugnate.

Il motivo appare inammissibile per difetto di specificità e di autosufficienza.

Premesso che a pagina 5, secondo e terzo capoverso, della sentenza gravata si fa generico riferimento ad una "*cartella di che trattasi*", ancorché le cartelle impugnate siano tre, e ad una "*sentenza impugnata*", ancorché le sentenze appellate siano cinque e quelle aventi ad oggetto l'impugnativa di cartelle esattoriali siano tre ( nn. 37, 38 e 106), era onere - rimasto inadempito - della difesa erariale:

- in osservanza del principio di specificità dei motivi di ricorso per cassazione, precisare se col motivo in esame essa intendesse censurare la statuizione di rigetto dell'appello della sentenza di primo grado n. 37 o la statuizione di rigetto dell'appello della sentenza di primo grado n. 38 o la statuizione di rigetto dell'appello della sentenza di primo grado n. 106 o tutte e tre tali statuizioni, in tal caso specificando adeguatamente il diverso contenuto delle diverse cartelle, le ragioni per le quali tali cartelle erano state annullate in primo grado, i motivi degli appelli avverso le sentenze di primo grado e infine chiarendo, per ciascuna di tali cartelle, quali fossero le indicazioni nelle stesse riportate;
- in osservanza del principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, trascrivere, o quantomeno sunteggiare adeguatamente, il contenuto di ciascuna cartella, onde consentire alla Corte di cassazione di verificare la fondatezza della censura in base alla sola lettura del ricorso e senza necessità di esaminare atti extraprocessuali. Se, infatti, è vero che la cartella con cui l'Amministrazione chiede il pagamento delle

imposte dichiarate dal contribuente e non versate non necessita di una specifica motivazione (da ultimo, Cass. 27098/13, 27140/11, 9224/11) e può risolversi nel mero richiamo alle dichiarazioni fiscali del contribuente (e, ove si tratti di cartella conseguente ad un diniego di condono, agli estremi del provvedimento di diniego) la trascrizione della cartella nel ricorso per cassazione è tuttavia necessaria per consentire alla Corte di verificare se il giudizio di insufficienza della motivazione formulato dal giudice di merito non si fondi proprio sul difetto di detti richiami.

Il primo mezzo di ricorso della Agenzia delle entrate va quindi dichiarato inammissibile.

Con il secondo mezzo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia la violazione e falsa applicazione dell'articolo 9 bis della legge 289/02 in cui il giudice di merito sarebbe incorso ritenendo sufficiente il versamento della prima rata ai fini dell'efficacia del condono previsto da tale disposizione.

Il motivo (in relazione al quale l'interesse della ricorrente permane, indipendentemente dal rigetto del primo mezzo di ricorso, con riferimento alle statuizioni della sentenza gravata di rigetto dell'appello avverso le sentenze di primo grado la cui unica *ratio decidendi* si fonda, appunto, sulla ritenuta sufficienza del versamento della prima rata ai fini del perfezionamento del condono ex art. 9 bis l. 289/02) va giudicato fondato, perché la tesi giuridica seguita nella sentenza gravata si pone in contrasto con l'insegnamento questa Corte (sent. 20745/10, sent. 17396/10, in motivazione, ord. 17600/11) secondo cui il condono previsto all'art. 9 bis della legge n. 289 del 2002 costituisce una forma di condono clemenziale e non premiale (come, invece deve ritenersi per le fattispecie regolate dagli artt. 7,8,9, 15 e 16 della legge n. 289 del 2002, le quali attribuiscono al contribuente il diritto potestativo di chiedere un accertamento straordinario, da effettuarsi con regole peculiari rispetto a quello ordinario); con la conseguenza che, nell'ipotesi di cui all'art. 9 bis, non essendo necessaria alcuna attività di liquidazione ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 in ordine alla determinazione del "quantum", esattamente indicato nell'importo specificato nella dichiarazione integrativa presentata ai sensi del terzo comma, con gli interessi di cui all'art. 4, il condono è condizionato dall'integrale e tempestivo pagamento di quanto dovuto e il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo se è integrale e tempestivo per tutte le rate; da ultimo, Cass. 19546/11 *"In tema di condono fiscale, in assenza di disposizioni quali quelle di cui agli artt. 8, 9, 15 e 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 - che considerano efficaci le ipotesi di condono ivi regolate anche senza adempimento integrale insuscettibili di applicazione analogica, perché connesse a norme di tipo eccezionale, nell'ipotesi prevista dall'art. 9 bis della legge citata la non applicazione delle sanzioni si verifica solo se si provvede al pagamento (in un'unica soluzione o in modo rateale) delle imposte, nei termini e nei modi di cui alla medesima disposizione, con la conseguenza che, nel caso di omesso o non integrale pagamento, l'istanza di definizione diviene inefficace e si verifica la perdita della possibilità di avvalersi della definizione anticipata"*.



Manifestamente infondato è poi il sospetto di illegittimità costituzionale dell'articolo 9 bis l. 289/02, in relazione all'articolo 3 Cost, sollevato dalla difesa della contribuente nella memoria depositata per l'udienza; le diverse regolazioni, nelle diverse forme di condono previste dalla legislazione tributaria, delle conseguenze del mancato o intempestivo versamento delle somme dovute a titolo di condono non viola il principio di eguaglianza, perché rientra nella discrezionalità del legislatore disciplinare in maniera differenziata forme di condono tra loro diverse per presupposti e per effetti.

In definitiva il ricorso dell'Agenzia delle entrate va accolto in relazione al solo secondo motivo.

Passando all'esame del ricorso incidentale di Equitalia Sud, si osserva che esso si fonda su tre motivi: con il primo motivo si denuncia il vizio di omessa pronuncia sull'appello proposto della stessa Equitalia Sud avverso la sentenza di primo grado n. 106 (che aveva annullato la cartella esattoriale oggetto di impugnazione per omessa indicazione del responsabile del procedimento) e, segnatamente, sulla censura, ivi proposta, relativa all'errore compiuto dal primo giudice nel considerare causa di nullità della cartella l'omessa indicazione del responsabile del procedimento; con il secondo motivo si denuncia la violazione delle disposizioni che disciplinano il contenuto della cartella, argomentando che la Commissione Tributaria Regionale avrebbe errato nel rigettare l'appello di Equitalia Sud in quanto "*né l'indicazione del responsabile del procedimento, né la sottoscrizione da parte di questi della cartella, erano vizi che nel caso di specie potevano determinare una declaratoria di nullità dell'atto ingiuntivo*" (pag. 16 del controricorso di Equitalia Sud); con il terzo motivo si denuncia la violazione degli articoli 91 e 92 cpc e 77 d.p.r. 602/73 in cui la sentenza gravata sarebbe incorsa rigettando l'appello di Equitalia Sud avverso la pronuncia di condanna alle spese del primo grado di giudizio contenuta nella sentenza della Commissione Tributaria Provinciale n. 632.

I primi due motivi sono inammissibili perché non attingono la *ratio decidendi* della sentenza gravata; quest'ultima infatti, come risulta dallo stralcio di motivazione sopra trascritto in narrativa, si fonda sull'affermazione della carenza di motivazione della "*cartella (recte: delle cartelle, ndr) di che trattasi?*" (pag. 5, terzo cpv, della sentenza), non già sul rilievo dell'omessa indicazione, nelle cartelle, del responsabile del procedimento, né sul rilievo dell'omessa sottoscrizione delle cartelle stesse; cosicché le censure di cui ai primi due motivi del ricorso incidentale di Equitalia Sud risultano estranee al percorso argomentativo seguito dalla Commissione Tributaria Regionale.

Quanto al terzo motivo del ricorso incidentale, si osserva che è pacifico che la sentenza di primo grado aveva dichiarata cessata la materia del contendere per intervenuta cancellazione dell'iscrizione ipotecaria impugnata dal contribuente. E' dunque indubbio che la materia del contendere era cessata per essersi realizzato il risultato pratico (la cancellazione dell'ipoteca) perseguito dal contribuente con l'instaurazione del giudizio. Pertanto, a prescindere dal significato attribuito dalla Commissione Tributaria Regionale all'articolo 77 d.p.r. 602/73, è

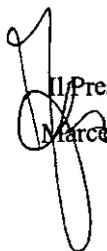
assorbente la considerazione che la soccombenza virtuale di Equitalia Sud risulterebbe esclusa solo da circostanze idonee a sorreggere l'apprezzamento di fatto che la cancellazione dell'ipoteca fosse dipesa dalla intervenuta soddisfazione delle ragioni erariali; ma tali circostanze - indicate dalla ricorrente incidentale nel pagamento di due delle tre cartelle per le quali era stata iscritta l'ipoteca - non risultano dalla sentenza gravata. Il mezzo di ricorso si palesa dunque inammissibile, sia perché non indica, nel rispetto del principio di autosufficienza, in quali termini ed in quali atti il suddetto pagamento fosse stato dedotto nel giudizio di merito, sia perché propone una censura di violazione di legge che presuppone un apprezzamento di fatto (sulla dipendenza della cancellazione dell'ipoteca dalla intervenuta soddisfazione delle ragioni erariali) insindacabile in questa sede se non con il mezzo di cui all'articolo 360 n. 5 cpc. Tutti i motivi del ricorso incidentale di Equitalia Sud sono dunque inammissibili, cosicché il ricorso va rigettato.

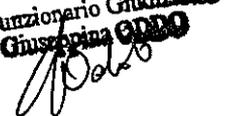
In definitiva si deve accogliere solo il secondo mezzo del ricorso principale dell'Agenzia delle entrate, dichiarando inammissibile il primo mezzo e rigettando il ricorso incidentale di Equitalia Sud; per l'effetto, la sentenza gravata va cassata solo con riferimento alla statuizione relativa al diniego di condono, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale, che si atterrà al principio di diritto sopra enunciato sull'interpretazione dell'articolo 9 bis l. 289/02.

#### P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso principale dell'Agenzia delle entrate, dichiara inammissibile il primo motivo di tale ricorso e rigetta il ricorso incidentale di Equitalia Sud; cassa *in parte qua* la sentenza gravata e rinvia ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, che regolerà anche le spese del giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma il 21 novembre 2014.

  
Il Presidente  
Marcello Iacobellis

Il Funzionario Giudiziario  
Giuseppina ODDO  


DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
13 GEN. 2015



Il Funzionario Giudiziario  
Giuseppina ODDO  