

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 26/11/2015 - 10:10 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17667502 541b51754d2c050c701677b26fb50d86-706

Sentenza n. 22489 del 4 novembre 2015 (ud 16 luglio 2015) - della Cassazione Civile, Sez. V - Pres. CAPPABIANCA Aurelio - Est. IOFRIDA Giulia - Pm. SANLORENZO Rita

-
-

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAPPABIANCA Aurelio	- Presidente	-
Dott. VIRGILIO Biagio	- Consigliere	-
Dott. CIGNA Mario	- Consigliere	-
Dott. IOFRIDA Giulia	- rel. Consigliere	-
Dott. LA TORRE Maria Enza	- Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore p.t., domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende ex lege;

- ricorrente -

contro

G.C.A., elettivamente domiciliato in Roma Via Umberto Boccioni 4, presso lo studio dell'avvocato Antonio Cassiano, e rappresentato e difeso dall'Avv.to Galvagno Roberto in forza di procura speciale a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 92/11/2009 della Commissione Tributaria regionale della Lombardia, depositata il 6/07/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 16/07/2015 dal Consigliere Dott. Giulia Iofrida;

uditi l'Avvocato dello Stato, Bruno Dettori, per parte ricorrente, e l'Avv.to Antonio Cassiano, su delega dell'Avv.to Roberto Galvagno, per parte controricorrente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore generale Dott. SANLORENZO Rita, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, nei confronti di G.C.A. (che resiste con controricorso), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. 92/11/2009, depositata in data 6/07/2009, con la quale - in controversia concernente l'impugnazione di una cartella di pagamento, emessa a seguito di controllo formale, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 ter, della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2002, per IRPEF dovuta, stante il mancato riconoscimento, da parte

dell'Ufficio, di somme portate in detrazione e deduzione d'imposta (precisamente, un assegno di mantenimento divorzile versato, in unica soluzione, all'ex coniuge e le detrazioni, al 100% e non al 50%, tra i due genitori, per il figlio a carico) - è stata confermata la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso del contribuente. In particolare, i giudici d'appello hanno sostenuto che, da un lato, la cartella in oggetto è carente di motivazione e che, dall'altro lato, l'indagine interpretativa compiuta dall'Ufficio erariale non rientra nell'attività propria del controllo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 ter, attinente alla mera correzione di errori materiali o di calcolo, cosicchè si sarebbe dovuto procedere con l'emissione di un avviso di accertamento.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Preliminarmente, il controricorrente eccepisce l'inammissibilità del ricorso per difetto di procura e/o di rappresentanza ex [artt. 83](#) e [365](#) c.p.c. in capo all'Avvocatura Generale dello Stato. L'eccezione è infondata.

Questa Corte ha infatti affermato che, allorchè l'Agenzia delle entrate si avvalga, nel giudizio di cassazione, del ministero dell'avvocatura dello Stato, non è tenuta a conferire a quest'ultima una procura alle liti, essendo applicabile a tale ipotesi la disposizione del R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611, art. 1, comma 2, secondo il quale gli avvocati dello Stato esercitano le loro funzioni innanzi a tutte le giurisdizioni e non hanno bisogno di mandato (Cass. 11227/07; Cass. [3427/2010](#)).

2. La ricorrente lamenta, con il primo motivo, la violazione, ex [art. 360](#) c.p.c., n. 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 ter](#), comma 4 e del D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 12](#), comma 3, avendo i giudici ritenuto irrilevante la motivazione contenuta nella comunicazione inviata al contribuente ai sensi del comma 4 dell'art. 36 ter citato, laddove dalla considerazione congiunta dei due atti si sarebbe potuto evincere un'esauriente motivazione dell'atto impositivo.

Con il secondo motivo, l'Agenzia delle Entrate denuncia l'insufficiente motivazione, ex [art. 360](#) c.p.c., n. 5, circa un fatto decisivo e controverso, rappresentato dalla adeguatezza o meno della motivazione dell'atto impositivo.

Con il terzo motivo, l'Agenzia delle Entrate lamenta infine la falsa applicazione, ex [art. 360](#) c.p.c., n. 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 ter](#), comma 2 lett. b) e c), dovendo ritenersi, contrariamente a quanto ritenuto dalla C.T.R., che, in sede di controllo formale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti, l'Ufficio può escludere in tutto o in parte le detrazioni d'imposta non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti così come le deduzioni del reddito, allorchè l'indeducibilità emerga ictu oculi dallo stesso controllo formale della dichiarazione e dell'allegata documentazione.

3. Le prime due censure sono inammissibili. Ai fini dell'autosufficienza, non risulta infatti ritrascritto, nel ricorso, il contenuto della cartella esattoriale, essendo trascritto il distinto contenuto della previa comunicazione circa l'esito del controllo formale.

L'Agenzia delle Entrate assume che la comunicazione inviata al contribuente, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 ter](#), comma 4, integrata dalla motivazione sintetica della cartella, è sufficiente

a ritenere soddisfatto il requisito della motivazione dell'atto impositivo.

Ora, come ribadito da questa Corte (Cass. [15311/2014](#)), la cartella di pagamento deve essere preceduta dalla comunicazione dell'esito del controllo D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ex art. 36 ter, a pena di nullità, poichè tale comunicazione assolve ad una funzione di garanzia e realizza la necessaria interlocuzione tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente prima dell'iscrizione al ruolo.

Al comma 4 dell'art. 36 ter, è previsto che l'esito del controllo formale è comunicato al contribuente o al sostituto di imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica degli imponibili, delle imposte, delle ritenute alla fonte per consentire anche la segnalazione di eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente in sede di controllo formale (entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione parole aggiunte dal D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, [art. 1](#), comma 1, lett. b)). La procedura di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 ter](#) cit., infatti, diversamente da quella delineata nell'art. 36 bis, medesimo D.P.R., si connota per l'effettuazione di controlli su dati e documenti esterni rispetto al mero contenuto cartolare della dichiarazione, che si risolvono sovente nell'accertare la veridicità di quanto in essa riportato e non la mera sussistenza di errori di calcolo o di omissioni.

La previa comunicazione di irregolarità rappresenta dunque un atto amministrativo istruttorio emesso dall'Agenzia delle entrate e relativo a somme non ancora iscritte a ruolo.

Nella specie, nella suddetta comunicazione al contribuente, per quanto ritrascritto in ricorso dall'Agenzia delle Entrate ricorrente, si dava atto della rettifica dei dati indicati in dichiarazione, sia per detrazioni di spese spettanti solo nella misura del 50% sia per inidoneità della documentazione, essendovi stato un versamento dell'assegno di mantenimento all'ex coniuge "una tantum".

Tuttavia, non essendo stato nemmeno descritto il contenuto della cartella, al fine di verificare, quanto meno, la presenza di un rinvio alle ragioni espresse dall'Ufficio nella previa comunicazione ex art. 36 ter, comma 4, questa Corte non è messa in grado di vagliare la fondatezza del motivo. Peraltro, la C.T.R. ha affermato che, dall'esame della cartella, non emerge "quale sia stato l'iter logico-giuridico che ha determinato l'Ufficio accertatore ad iscrivere a ruolo gli importi asseritamente dovuti dal contribuente".

4. Il terzo motivo risulta superfluo, restando impregiudicata, per effetto dell'inammissibilità dei primi due motivi, la ratio, autonoma della sentenza impugnata, circa la nullità della cartella per carenza di motivazione.

5. Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso deve essere respinto.

Le spese processuali, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al rimborso delle spese processuali del presente giudizio di legittimità, liquidate in complessivi Euro 6.500,00, a titolo di compensi, oltre rimborso forfetario spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 16 luglio 2015.

Depositato in Cancelleria il 4 novembre 2015

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 26/11/2015 - 10:10 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17667502 541b51754d2c050c701677b26fb50d86-706
