

Condono e rinuncia a tassazione. Profili UE

SENTENZA DELLA CORTE di CASSAZIONE

SEZIONE V

- n. 18657 del 5 maggio 2016 (depositata 23 settembre 2016) -

COLLEGIO COMPOSTO dai signori:

Dott. SCODITTI Enrico *Pres.*- Dott. SABATO Raffaele *Rel.*

OGGETTO

L. n. 289 del 2002 Art. 9-bis co. 1

IL CASO

La contribuente si duole della erronea applicazione dell'art. 9-bis co. 1. n. 289 del 2002, relative al perfezionamento del condono mediante versamento di una o di tutte le rate e relative alla applicabilità o meno di sanzioni.

IL DECISUM

La L. n. 289 del 2002 attribuisce al contribuente il diritto potestativo di chiedere un accertamento straordinario, da effettuarsi con regole peculiari rispetto a quello ordinario, mediante il quale non vi è attività di liquidazione ex art. 36 bis d.p.r. n. 600/1973, in ordine alla determinazione del "*quantum*".

Il condono è condizionato all'integrale pagamento di quanto dovuto e il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo se integrale, essendo insufficiente il solo pagamento della prima rata cui non segue l'adempimento delle successive.

L'incompatibilità delle misure con cui lo Stato membro rinuncia a una corretta applicazione o riscossione di quanto dovuto per i.v.a. va rilevata a prescindere da specifiche deduzioni di parte.

Il principio di effettività contenuto nell'art. 4.3 del Trattato VE (già art. 10 TCE) comporta l'obbligo del giudice nazionale di applicare d'ufficio il diritto dell'unione europea, senza che possano ostarvi preclusioni procedurali o processuali, o, nella specie, il carattere chiuso del giudizio di cassazione. E appena il caso di ricordare che quanto attiene all'imposta si riferisce anche alle sanzioni. Sussistono, perciò, i presupposti per non applicare il citato art. 9-bis, in quanto in contrasto con l'ordinamento dell'unione europea.

Produzione Riservata



SENTENZA

sul ricorso 18216-2010 proposto da:

COGEI CONSORZIO GESTIONE IMPIANTI SERVIZI ECO AMBIENTALI in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA CIRO MENOTTI 1, presso lo studio dell'avvocato GIOVANNI COCCONI, che lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI ROMA 1, MINISTERO ECONOMIA E FINANZE, AGENZIA DELLE ENTRATE; - intimati -

avverso la sentenza n. 108/2009 della COMM.TRIB.REG. di ROMA, depositata il 20/05/2009; udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28/06/2016 dal Consigliere Dott. RAFFAELE SABATO; udito per il ricorrente l'Avvocato SAPONARA per delega dell'Avvocato COCCONI che dichiara il fallimento della Società;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. LUIGI CUOMO che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Co.Ge.I. Consorzio Gestione Impianti e Servizi Eco Ambientali ha presentato istanza di definizione di cui all'art. 9-bis co. 1 I. n. 289 del 2002 per mancato versamento di imposte i.v.a., i.r.a.p. e i.r.p.e.g. dovute per il 2000 e il 2001. Lo stesso ha versato la prima rata, omettendo il versamento delle successive, per cui l'agenzia delle entrate ha emesso provvedimento di diniego, con conseguente notificazione altresì di cartella esattoriale scaturente da iscrizione a ruolo degli omessi versamenti di imposta con sanzioni. Con distinti ricorsi la contribuente, ha impugnato diniego e cartella, deducendo che i benefici della definizione sarebbero stati acquisiti con il versamento della prima, rata, dovendo procedere l'ufficio a riscossione coattiva del dovuto e sanzioni. La commissione tributaria provinciale di Roma ha accolto i ricorsi con coeve sentenze. Le sentenze, appellate dall'agenzia, sono state riformate, previa riunione dei procedimenti, dalla commissione tributaria regionale del Lazio in Roma, ritenendo che la fattispecie premiale si perfezioni con il versamento di tutte le rate. Avverso questa decisione la, parte contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a unico motivo, rispetto al quale l'agenzia resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con un'unica narrazione nell'ambito del ricorso, senza richiamare esplicitamente i parametri di cui all'art. 360 cod. proc. civ., la parte contribuente si duole, in sostanza, dell'applicazione data dalla commissione di merito, nel caso di specie, dell'art. 9-bis 1. n. 289 del 2002. Alla p. 12 del ricorso, in particolare, la parte contribuente sollecita risposte di questa corte sulle questioni sollevate, relative al perfezionamento della fattispecie di condono mediante versamento di una o di tutte le rate e la applicabilità o meno di sanzioni.
2. In un'ottica non formalistica, può la corte ritenere che all'onere della indicazione specifica del motivo di impugnazione - imposto a pena di inammissibilità del ricorso per cassazione dall'art. 366, co. 1, n. 4, c.p.c., qualunque sia il tipo di errore ("in procedendo" o "in iudicando") per cui è proposto - la parte ricorrente abbia comunque assolto, deducendo il vizio di, cui all'art. 360 primo comma n. 3 cod. proc. civ. in rapporto all'art. 9-bis I. n. 289 del 2002, norma quest'ultima ritenuta in pratica violata. Invero, il predetto

onere può essere assolto indicando, anche indirettamente, le norme ritenute violate, dovendo peraltro il ricorso medesimo contenere, in sé, tutti gli elementi che diano al giudice di legittimità la possibilità di provvedere al diretto controllo della decisione; ciò che avviene nel caso di specie, in particolare ove si valorizzino quale quesito di diritto le espressioni contenute alla p. 12 ("chiede a codesta suprema corte 2 di cassazione..."), ove si enunciino indirettamente anche le "*regulae iuris*" applicata dal giudice di merito e quella invece auspicata dalla parte. Sostiene quindi la parte ricorrente che, a differenza di quanto affermato dalla commissione tributaria regionale, nell'ipotesi in cui il contribuente si avvalga della facoltà prevista dall'art. 16, co. 2, della legge citata, di versare ratealmente l'importo dovuto, soltanto l'omesso versamento della prima rata comporterebbe l'inefficacia dell'istanza di condono, mentre quello delle rate successive determinerebbe l'iscrizione a ruolo dell'importo dovuto con addebito di una sanzione amministrativa proporzionale alle somme non versate e il pagamento degli interessi legali; circa l'applicazione della norma determinerebbe una fattispecie rilevante, comunque, ex art. 8 d. lgs. n. 546 del 1992.

3. Il motivo, così ricostruito, è infondato.
4. Quanto alle questioni sollevate, in ordine ai tributi diversi dall'I.V.A., deve invero darsi continuità all'orientamento secondo cui il condono previsto dall'art. 9 bis della L. n. 289 del 2002, relativo alla possibilità di definire gli omessi e tardivi versamenti delle imposte e delle ritenute emergenti dalle dichiarazioni presentate, mediante il solo pagamento dell'imposta e degli interessi o, in caso di mero ritardo, dei soli interessi, senza aggravii e sanzioni, 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 L. 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 co. 3, con gli interessi di cui all'art. 4, il condono è condizionato dall'integrale pagamento di quanto dovuto e il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo se integrale, essendo insufficiente il solo pagamento della prima rata cui non segua l'adempimento delle successive (cfr. sez. 5 n. 379 del 2016; su. 6 - 5, n. 10650 del 2013; sez. 5 nn. 20745 e 20746 del 2010, oltre altre).
5. Quanto, poi, alle questioni oggetto della controversia, ma con specifico riferimento alle pretese per i.v.a., va detto che riguardo a queste ultime - per le quali pure varrebbero le predette argomentazioni - sussiste una più radicale ragione che concorre nel medesimo senso anzidetto. Invero, con riguardo alle misure clemenziali (come quelle di cui al citato art. 9-bis della legge n. 289 del 2002) o premiali (come quelle di cui agli artt. 7 ed 8 della medesima legge) comportanti una rinuncia definitiva dell'amministrazione alla riscossione di un credito già accertato, questa corte ha già statuito che esse sono idonee a pregiudicare seriamente il funzionamento del sistema comune dell'IVA, incidendo sulla corretta riscossione di quanto dovuto, e pertanto contrastano con la VI direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, così come interpretata dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 17 luglio 2008, in causa C-132/06. Con riferimento dunque all'i.v.a., il citato art. 9-bis della legge n. 289 del 2002 va disapplicato in quanto consente di definire una controversia evitando il pagamento di sanzioni connesse al ritardato od omesso versamento, comportando una rinuncia alle suddette sanzioni che, per il loro carattere dissuasivo, oltre che repressivo, incidono sul corretto adempimento dell'obbligo di pagamento del tributo principale (ex plurimis, sez. 5, n. 19546 del 2011, n.n. 8110 e 1.3505 del 2012; n. 20435 del 2014; n.n. 420, 1003, 5953, 6667, 7852, 194,36 e 20064 del 2015). Occorre precisare che l'incompatibilità delle misure con cui lo Stato membro rinuncia a una corretta applicazione o riscossione di quanto dovuto per i.v.a. va

rilevata a prescindere da specifiche deduzioni di parte. Il principio di effettività contenuto nell'art. 4.3 del Trattato VE (già art. 10 TCE) comporta infatti, come affermato da questa corte sulla base della giurisprudenza comunitaria, l'obbligo del giudice nazionale di applicare d'ufficio il diritto dell'unione europea, senza che possano ostarvi preclusioni procedurali o processuali, o, nella specie, il carattere chiuso dei giudizi di cassazione (vedi, oltre alle sopra citate 5 pronunce di questa corte, la sentenza delle sezioni unite n. 26948 dei 2006, nonché, per la giurisprudenza della CGUE, le sentenze nelle cause C-312/93, Peterbroeck; C-430-431/93, Van Schijndel; C- 327/00, Santex). E appena il caso di ricordare che quanto attiene all'imposta si riferisce anche alle sanzioni, come indicato al punto 42 della citata sentenza in causa C-132/06, pur non essendo la materia delle sanzioni regolata dalla VI direttiva (Cass. n. 20068 e n. 25701 del 2009; n. 19546 del 2011; n. 1350-5 del 2012). Sussistono, perciò, i presupposti per non applicare il citato art. 9-bis, in quanto in contrasto con l'ordinamento dell'unione europea.

6. Il ricorso va dunque rigettato, essendo la decisione della commissione regionale conforme al diritto.
7. Non deve provvedersi, sulle spese del giudizio, non essendosi l'agenzia delle entrate difesa in sede di legittimità.

PQM

La corte rigetta il ricorso. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 28 giugno 2016