

Civile Ord. Sez. 5 Num. 38485 Anno 2021

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: NOVIK ADET TONI

Data pubblicazione: 06/12/2021

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15226/2015 R.G. proposto da:

Rinnovamento 2015 S.r.l., in qualità di incorporante della società Esperia Immobiliare 2003 Srl in liquidazione, in persona del l.r. pro tempore, rappresentata e difesa dagli avvocati Giancarlo Zoppini, Giuseppe Pizzonia e Giuseppe Russo Corvace, elettivamente domiciliata presso lo studio dei difensori in Roma, via della Scrofa 57;

-ricorrente-

CONTRO

5119
2021
Equitalia sud S.p.A., in persona del Responsabile Contenzioso Regionale, rappresentata e difesa dall'avvocato Alfonso Papa Malatesta domiciliata presso lo studio del difensore in Roma, piazza Barberini 12;

-controricorrente-

Agenzia delle Entrate, in persona del direttore pro tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, n. 7315/9/14, depositata il 4 dicembre 2014, non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17 settembre 2021 dal Consigliere Adet Toni Novik.

RILEVATO CHE:

- Rinnovamento 2015 S.r.l. (di seguito, la contribuente), in qualità di incorporante della società Esperia Immobiliare 2003 Srl in liquidazione, propone ricorso per cassazione avverso la sentenza indicata in epigrafe, che ha rigettato l'appello di Esperia Immobiliare 2003 Srl avverso la sentenza emessa dalla CTP di Roma n. 308/36/13, con cui era stata impugnata la cartella di pagamento, recante iscrizione a ruolo straordinario, ex art. 15 bis del d.P.R. n. 602/1973, delle maggiori imposte risultanti da due avvisi di accertamento per Ires e Irap interessi e irrogazione sanzioni;

- il giudice di primo grado aveva rigettato il ricorso di Esperia Immobiliare;
- la sentenza è stata impugnata;

- la CTR riteneva che, la scelta del ruolo straordinario era giustificato dalla situazione di oggettiva criticità in cui versava la società che risultava essere stata posta in liquidazione volontaria, tale situazione integrante, di per sé, il requisito del "*fondato pericolo della riscossione*";

- con richiamo di giurisprudenza, affermava che il difetto di motivazione della cartella esattoriale non poteva condurre alla dichiarazione di nullità, allorché con l'impugnazione il contribuente aveva dimostrato di avere piena conoscenza dei presupposti impositivi della cartella indicante gli anteriori avvisi di accertamento, già notificati all'intimato ed in relazione ai quali era pendente contenzioso; sicché, esso contribuente era a conoscenza della propria oggettiva situazione di criticità che non necessitava di ulteriore esplicitazione; in mancanza di un'esplicita previsione circa la esposizione delle ragioni di "*pericolo*", non era necessario indicare nel ruolo le ragioni, oggettivamente esistenti e conosciute

dalla contribuente che avevano indotto l'ufficio alla procedura del ruolo straordinario, stante la situazione di liquidazione volontaria della società;

- rigettava le doglianze relative ai compensi di riscossione;
- il ricorso è affidato a due motivi, cui Equitalia ha replicato con controricorso, illustrato con successiva memoria;
- l'agenzia delle entrate è rimasta intimata.

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo, la contribuente eccepisce la: *"Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui è stata rigettata la doglianza afferente al vizio di motivazione dell'atto impugnato in ordine alle ragioni che hanno legittimato il ricorso all'iscrizione di un ruolo straordinario. La sentenza è viziata in parte qua, per violazione e falsa applicazione degli artt. 11 e 15-bis, d.P.R. n. 602/1973, dell'art. 3 della Legge n. 241/1990 e degli artt. 7 e 17 della Legge 212/2000, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ."*: in sintesi, contesta che la commissione tributaria regionale abbia rigettato il motivo relativo alla illegittimità del ruolo straordinario mancante di motivazione dell'indicazione dei motivi per cui si riteneva sussistente il *"fondato pericolo per la riscossione"*; ad avviso della ricorrente dovevano trovare applicazione le norme che prescrivono l'obbligo di motivazione dei provvedimenti adottati dall'amministrazione finanziaria e dagli agenti della riscossione; conclude che **la mancata indicazione dei presupposti di fatto che giustificavano la riscossione dell'intero importo delle imposte accertate non poteva essere soddisfatta con l'indicazione dell'atto impositivo presupposto, in quanto in tal modo, come affermato dal primo giudice, il contribuente "non sarebbe stato messo in grado di valutare l'opportunità o meno di ricorrere"**;

- in relazione a questa censura fondata è l'eccezione sollevata da Equitalia relativamente al proprio difetto di legittimazione. **In tema di contenzioso tributario, ai sensi dell'art. 10, D.LGS. n. 546/92, in caso di impugnazione della cartella esattoriale, sussiste la legittimazione passiva del Concessionario del Servizio di riscossione dei tributi solo se l'impugnazione concerne vizi propri della cartella o del procedimento esecutivo, mentre va esclusa qualora i motivi di**

ricorso attengano alla debenza del tributo (Cass. Sez. Trib., 6-5-2002, n. 6450). Il D.LGS. n. 546/92, regolatore del nuovo processo tributario, attribuisce al concessionario la qualità di parte. Tuttavia, la legittimazione passiva del Concessionario sussiste solo nei casi in cui oggetto della controversia sia l'impugnazione di atti allo stesso direttamente riferibili, nel senso che trattasi di errori imputabili al Concessionario, come la compilazione o intestazione della cartella di pagamento. ~~Oppure la notifica della stessa.~~ In caso contrario, il Concessionario chiamato in causa - per esempio, in relazione ad un vizio relativo alla preliminare attività accertativa - potrà eccepire validamente il difetto di legittimazione passiva, con ogni ovvia conseguenza in ordine alle spese processuali. Come specificato dalle Sezioni unite 25 luglio 2007 n. 16412 (che richiama l'"enunciazione di principi" contenuti, "sia pur in una diversa fattispecie", in "Cass. n. 11746 del 2004"), è l'agenzia comunque il "titolare del diritto di credito oggetto di contestazione nel giudizio", essendo il concessionario della riscossione "un (mero) destinatario del pagamento ..., o, più precisamente, con riferimento allo schema dell'art. 1188 c.c., comma 1, il soggetto (incaricato dal creditore (c) autorizzato dalla legge a ricevere il pagamento (v. Cass. n. 21222 del 2006)";

- la censura è fondata nel merito;

- in primo luogo, si rileva l'inconferenza delle decisioni di legittimità citate dalla CTR, afferenti alla motivazione in generale della cartella di pagamento, cui è estranea la problematica qui in discussione che riguarda la mancata indicazione del presupposto del pericolo nel ritardo legittimante l'emissione del ruolo straordinario (la sentenza n. 3516/2002 riguarda l'imposta di registro);

- sulla questione specifica, questa Corte ha affermato il principio di diritto secondo cui: *"L'iscrizione nel ruolo straordinario previsto dall'art. 15-bis del d.P.R. n. 602 del 1973 - che consente all'amministrazione di procedere, sulla base di accertamenti non definitivi e perciò passibili di annullamento totale o parziale ad opera del giudice, alla riscossione dell'intero importo delle imposte, sanzioni ed interessi in luogo della riscossione del solo terzo delle imposte e degli interessi (con esclusione delle sanzioni), ha carattere eccezionale e presuppone la sussistenza di un fondato pericolo per la riscossione, ciò che impone l'obbligo,*

in capo all'amministrazione, ai sensi degli artt. 7, comma 3, della l. n. 212 del 2000 e 12, comma 3, del d.P.R. n. 602 del 1973, di indicare nella cartella, anche in forma sintetica e con motivazione "per relationem", le ragioni per cui, in deroga alla procedura ordinaria, siano stati ritenuti sussistenti fatti indicativi di un fondato "periculum in mora" tali da giustificare l'integrale riscossione del credito, compromettendosi altrimenti il diritto di difesa del contribuente". (Sez. 5 - , Ordinanza n. 7795 del 14/04/2020, Rv. 657550 - 01); "La cartella di pagamento emessa a seguito di iscrizione a ruolo straordinaria da parte dell'Amministrazione finanziaria deve essere motivata, sia pure succintamente, con specifico riferimento al fondato pericolo che ha giustificato la formazione del ruolo straordinario ai sensi dell'art. 11, comma 3, d.P.R. n. 602 del 1973, al fine di consentire il controllo giudiziale sul legittimo esercizio del potere e l'impugnazione delle parti interessate". (Sez. 5 - , Sentenza n. 22306 del 05/08/2021, Rv. 661959 - 01);

- si è sul punto condivisibilmente osservato che l'iscrizione nel ruolo straordinario è procedura di carattere eccezionale (poiché legittima la riscossione dell'intero importo indicato in un avviso di accertamento non definitivo, perciò passibile di annullamento totale o parziale ad opera del giudice) che richiede, a norma dell'art. 11 comma 3 del medesimo d.P.R. 602 del 1973, la sussistenza del "fondato pericolo per la riscossione". La specificazione normativa del presupposto di fatto legittimante, in via di eccezione, l'iscrizione a ruolo dell'intero importo richiesto con l'avviso di accertamento non definitivo, comporta per l'Amministrazione finanziaria l'obbligo di indicare nella cartella le ragioni per cui, in deroga alla procedura ordinaria, ha ritenuto la sussistenza di fatti indicativi di un fondato (cioè non aprioristicamente e immotivatamente affermato) *periculum in mora*, tale da giustificare la riscossione integrale del credito tributario (comprese le sanzioni), ancorché privo del requisito della definitività. Se alla Amministrazione finanziaria fosse consentito di omettere qualunque motivazione circa i fatti costitutivi della pretesa di riscossione integrale di un credito tributario ancora *sub iudice*, risulterebbe compromesso il diritto di difesa del contribuente, il quale si vedrebbe costretto ad impugnare la cartella senza conoscere le ragioni (e quindi senza poterle specificamente

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

contestare) per le quali l'Ufficio, sulla base di motivi non palesati, ha ritenuto la sussistenza delle condizioni per procedere alla iscrizione a ruolo straordinario. Vero che la cartella, specie se preceduta dalla notifica del prodromico avviso di accertamento, non richiede una particolare motivazione; ma ciò vale con riguardo alle ragioni di fatto e di diritto su cui si basa la pretesa impositiva, già nota al contribuente perché contenute nell'atto impositivo o perché desumibile dalla sua stessa dichiarazione (nel caso di cartelle emesse a seguito di controlli automatizzati o formali ex artt. 36 e 36 ter d.P.R. n. 600 del 1973), rendendo in tali casi superflua la ripetizione, nell'atto della riscossione, dei motivi della pretesa impositiva. Diversamente, con riferimento alla ricorrenza del presupposto del *periculum in mora* che giustifica la procedura derogatoria ed eccezionale di iscrizione a ruolo dell'intero credito tributario non definitivo, l'obbligo di indicare le ragioni di adozione del peculiare strumento della iscrizione nel ruolo straordinario si desume dai principi generali in materia di motivazione degli atti tributari compresi gli atti della riscossione, con particolare riferimento all'art. 7 comma 3 legge n. 212 del 2000 e all' art. 12 comma 3 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 secondo cui il ruolo, in mancanza dell'avviso di accertamento deve indicare *"la motivazione anche sintetica della pretesa impositiva"*; analogamente l'art. 1 comma 2 d.m. n. 321 del 1999 (Regolamento recante norme per la determinazione del contenuto del ruolo) prevede che nel ruolo sia contenuta per ciascun debito anche l'indicazione sintetica degli elementi in base ai quali è stata effettuata l'iscrizione a ruolo. Dalle complessive disposizioni legislative e regolamentari in materia di motivazione dei ruoli, si ricava che l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di esplicitare, anche in forma sintetica e con motivazione *per relationem*, le ragioni per cui ha ritenuto sussistente il *"fondato pericolo per la riscossione"*, che la legittima alla iscrizione a ruolo dell'intero carico tributario non definitivo;

- il secondo motivo, con cui la contribuente eccepisce la: *"Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui è stato respinto il motivo di doglianza afferente l'illegittimità dei compensi di riscossione recati dalla cartella di pagamento in epigrafe. La sentenza è in parte qua viziata per violazione e falsa applicazione dell'art. 17, d.lgs. n. 112/1999, come modificato dall'art. 2, d.l. 3*

ottobre 2006, n. 262 e dall'articolo 32, d.l. 29 novembre 2008 n. 185, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ", è assorbito;

- in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, la sentenza impugnata deve essere cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, atteso il carattere preliminare ed assorbente della questione dedotta con il motivo di ricorso accolto, la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente. Spese liquidate come da dispositivo. Nel rapporto con Equitalia, stante l'omesso esame del motivo è opportuna la compensazione delle spese tra le parti.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso della contribuente; compensa le spese dei gradi di merito; condanna l'agenzia delle entrate al rimborso delle spese del giudizio di legittimità liquidate in euro 15.000,00, oltre euro 200 per esborsi, spese generali nella misura del 15%^{e accor. d. legge}; compensa le spese nel rapporto con Equitalia.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 17 settembre 2021.