

*Sentenza n. 19052 del 25 settembre 2015 (ud 31 ottobre 2014) - della  
Cassazione Civile, Sez. V - Pres. DI IASI Camilla - Est. GRECO Antonio - Pm.  
MASTROBERARDINO Paola*

-  
-

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

|                       |                    |   |
|-----------------------|--------------------|---|
| Dott. DI IASI Camilla | - Presidente       | - |
| Dott. VIRGILIO Biagio | - Consigliere      | - |
| Dott. GRECO Antonio   | - rel. Consigliere | - |
| Dott. CIGNA Mario     | - Consigliere      | - |
| Dott. IOFRIDA Giulia  | - Consigliere      | - |

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

GESTIONI PATRIMONIALI srl in liquidazione, già IGM 1 srl - Impresa  
Generale Manutenzioni srl, rappresentata e difesa dall'avv. TINELLI  
GIUSEPPE, presso il quale è elettivamente domiciliata in Rana alla via  
delle Quattro Fontane n. 15;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la  
quale è domiciliata in Rana in via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Sicilia, sezione 07, n. 24, depositata il 4 aprile 2007;

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 31  
ottobre 2014 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

uditi l'avv. Giuseppe Tinelli per la ricorrente e l'avvocato dello  
Stato Gianna Galluzzo per la controricorrente;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.  
MASTROBERARDINO Paola, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

#### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La srl Gestioni Patrimoniali in liquidazione, già IGM 1 srl, propone  
ricorso per cassazione, sulla base di sei motivi, illustrati con  
successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione  
tributaria regionale della Sicilia che, accogliendo parzialmente  
l'appello dell'Agenzia delle entrate, ufficio di (OMISSIS), e  
rigettando l'appello incidentale della società contribuente, ha  
ritenuto che la cartella esattoriale recante l'iscrizione a ruolo di somme  
a titolo di ritenute IRPEF alla fonte non versate o tardivamente  
versate, sanzioni ed interessi, all'esito del controllo della  
dichiarazione, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, [art. 36](#)

[bis](#), per l'anno 1999, era stata notificata alla srl IGM 1 Impresa Generale Manutenzioni il 30 settembre 2003, e quindi tempestivamente, alla luce della disciplina transitoria dettata dal D.L. n. 106 del 2005, convertito nella L. n. 156 del 2005.

Il giudice d'appello ha escluso l'applicabilità del condono tombale di cui alla L. n. 289 del 2002, [art. 9](#), sussistendo una causa ostativa, e comunque in considerazione della salvezza dei versamenti eseguiti in base alla liquidazione ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 bis](#), disposta dalla disciplina del condono, ha escluso la violazione dell'art. 6, comma 5, dello statuto del contribuente, non ricorrendo incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione;

ed ha infine riconosciuto effettuata una parte dei versamenti delle somme pretese, che decurtava dall'importo complessivo, disponendo in ordine allo sgravio.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la società contribuente sostiene la non applicabilità della disciplina transitoria dettata dal D.L. n. 106 del 2005, come convertito, ai giudizi pendenti relativi ad ipotesi di cartelle già notificate secondo una diversa disciplina all'entrata in vigore della nuova normativa.

Con il secondo motivo, denuncia la violazione del termine per l'iscrizione a ruolo, il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, previsto dal D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 17](#), assumendo che tale termine avrebbe dovuto applicarsi anche alla notificazione della cartella.

I due motivi, che in quanto strettamente legati vanno esaminati congiuntamente, sono infondati.

Questa Corte ha da tempo chiarito come "in tema di riscossione delle imposte sui redditi, il D.L. 17 giugno 2005, n. 106, [art. 1](#), convertito con modificazioni nella L. 31 luglio 2005, n. 156 - emanato a seguito della sentenza della Corte costituzionale [n. 280](#) del 2005 di declaratoria d'incostituzionalità del D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 25](#) -, che ha fissato, al comma 5 bis, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni ed ha stabilito all'art. 5 ter, sostituendo il D.Lgs. 29 febbraio 1999, n. 46, art. 36, comma 2, che per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni, la cartella di pagamento debba essere notificata, a pena di decadenza, per le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ha un inequivoco valore transitorio e trova applicazione non solo alle situazioni tributarie anteriori alla sua entrata in vigore, ma anche a quelle non ancora definite con sentenza passata in giudicato, operando retroattivamente, sia in quanto introdotto per eliminare una lacuna normativa verificatasi per effetto di pronuncia costituzionale e per garantire - oltre che l'interesse del contribuente - l'interesse dell'erario di evitare un termine decadenziale talmente ristretto da pregiudicare la riscossione dei tributi, sia in considerazione del tenore testuale dell'esordio dei commi 5 bis e 5 ter: in applicazione di questo principio, la S.C. ha ritenuto applicabile il termine quinquennale di cui all'art. 1, commi 5 bis e 5 ter, del D.L. citato anche

in caso di ruolo reso esecutivo prima del 31 dicembre 2001" (ex multis, Cass. [n. 16990](#) del 2012, n. 4745 del 2006).

Con il terzo motivo censura perchè contraddittoria la motivazione della sentenza in ordine al mancato invio della comunicazione di cui all'art. 6, comma 5, dello statuto del contribuente, per avere ritenuto tale adempimento inutile ancorchè con la stessa sentenza fosse stata accertata la corresponsione di una parte degli importi pretesi; con il quarto motivo censura per vizio di motivazione la sentenza per aver riformato, in ordine al mancato invio della comunicazione di cui all'art. 6, comma 5, la decisione di primo grado, senza spiegare perchè era stata ritenuta insussistente l'incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione.

I due motivi, che in quanto strettamente legati vanno esaminati congiuntamente, sono infondati.

La L. n. 212 del 2000, [art. 6](#), comma 5, prevede infatti che "prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente... a fornire i chiarimenti necessario a produrre i documenti mancanti...". Nella specie la contribuente non allega la sussistenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, ed il giudice d'appello tale ricorrenza esclude, spiegando poi che i tributi indicati nella dichiarazione erano effettivamente dovuti e dovuti nella misura indicata dalla stessa contribuente, salvo il tardivo versamento di una parte di essi, circostanza che non attinge al piano della regolarità della dichiarazione.

Con il quinto motivo la società contribuente denuncia violazione di legge in ordine all'applicazione dell'art. 6, comma 5, dello statuto, che andrebbe riferito a tutte le ipotesi contemplate dal D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 bis](#); con il sesto motivo denuncia la violazione dell'art. 36 bis, e della D.Lgs. n. 462 (recte, 472) del 1997, art. 2, comma 2, che già prevederebbero la comunicazione al contribuente, all'esito del controllo, se del caso con richiesta di chiarimenti.

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono infondati, atteso che "l'emissione della cartella di pagamento con le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 36 bis](#), comma 3, (in materia di tributi diretti) e D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 54 bis](#), comma 3, (in materia di IVA) non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che il controllo medesimo non riveli l'esistenza di errori, essendovi, solo in tale ipotesi di irregolarità riscontrata nella dichiarazione, l'obbligo di comunicazione per la liquidazione d'imposta, contributi, premi e rincorsi" (Cass. [n. 17396](#) del 2010).

Quanto alle sanzioni, poi, questa Corte ha affermato che "per le sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo, con la riduzione e per gli effetti previsti dal D.Lgs. n. 472 del 1997, [art. 2](#), comma 2, non determina la nullità di tale iscrizione e degli atti successivi, ma una mera irregolarità, inidonea ad incidere sull'efficacia dell'atto, sia perchè non si tratta di condizione di validità, stante la mancata espressa sanzione della nullità, avendo il previo invito al pagamento l'unica funzione di dare al contribuente la possibilità di attenuare le conseguenze sanzionatorie dell'omissione di versamento, sia perchè l'interessato può comunque pagare, per

estinguere la pretesa fiscale, con riduzione della sanzione, una volta ricevuta la notifica della cartella" (Cass. [n. 3363](#) del 2013).

In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza, e si liquidano come in dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidate in Euro 2.200 per compensi di avvocato, oltre a spese forfetarie nella misura del 15% ed alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 31 ottobre 2014.

Depositato in Cancelleria il 25 settembre 2015