



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di ROMA Sezione 18, riunita in udienza il 01/12/2022 alle ore 10:30 con la seguente composizione collegiale:

PETRONGARI MARIA LAURA, Presidente e Relatore

SALARI DONATELLA, Giudice

FRANCAVILLA DANIELA, Giudice

in data 01/12/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 3801/2022 depositato il 05/04/2022

proposto da

[redacted] Immobiliare S.r.l. - 03

Difeso da

Calo' Fabio - CLAFBA87P15H501H

ed elettivamente domiciliato presso fabiocalo@ordineavvocatiroma.org

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 1

elettivamente domiciliato presso dp.1roma@pce.agenziaentrate.it

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 2

elettivamente domiciliato presso dp.2roma@pce.agenziaentrate.it

Ag. entrate - Riscossione - Roma

elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- DINIEGO DEFIN. EX.ART.11 DL 50/2017 n. 09720200137529201 IRES-ALIQUOTE 2014

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Ricorre la **[REDACTED]** contro la cartella di pagamento n. 97 2020 01375292 01 notificata a mezzo pec dalla AER in data 30 novembre 2021 recante un carico tributario di euro 6.310,54 per l'imposta non versata e dovuta a titolo di IRES compresi sanzioni ed interessi per la annualità 2014. La cartella, emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36 bis DPR n. 600/72 e art dall'art. 25 del D. P.R. 602/73, indica, quale motivazione, l'omesso versamento dell'imposta e l'ammontare dovuto nella misura dichiarata dalla stessa contribuente nel mod. unico 2015, con interessi e sanzioni.

A motivo del ricorso assume la ricorrente:

1. Violazione dell'art. 25 del dpr 602/1973 e tardività della notifica della cartella di pagamento. Assume al riguardo che l' art. 25 Dpr 602/73, dispone che la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di liquidazione automatizzata eseguita ai sensi dell'art. 36 bis del dpr 600/73 e 54 bis del dpr 633/72. La ricorrente deduce dunque che, nel caso di specie, la cartella di pagamento emessa per tributi relativi alla dichiarazione anno 2014 doveva essere notificata, a pena di decadenza, entro e non oltre il 31 dicembre 2017 mentre la stessa fu notificata solo il 30 novembre 2021. Chiede l'annullamento della cartella a motivo di tale violazione di legge.
2. Omesso invio della comunicazione di irregolarità;
3. Omessa e/o carente motivazione della cartella impugnata.

Ricevuto diniego alle proprie istanze, la contribuente ha depositato il ricorso pervenuto in discussione.

Resiste solo l'AE. L'AER ritualmente vocata in giudizio ha mancato di costituirsi.

L'Ente creditore ha controdedotto in primo luogo evidenziando di aver notificato la impugnata cartella sulla base della liquidazione, ex art. 36 bis DPR 600/1973 della dichiarazione relativa al 2014 ritenuta ultratardiva, trasmessa con prot. n. n. 16054856072 - 0000001 in data 9/5/2017 . Evidenzia che, ferma questa data, ai sensi dell'articolo 25 del DPR 29 settembre 1973, n. 602, la cartella di pagamento in esame doveva essere notificata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione e dunque nel caso di specie, entro il 31/12/2020, ma che, tuttavia, in considerazione dei decreti emergenziali a fronte della epidemia da covid 19 (DL n. 18/2020 - Decreto "Cura Italia" e successivi decreti di proroga fino al decreto sostegni bis-DL.n. 73/2021) l'attività di

notifica è stata prorogata necessariamente con la conseguenza della impossibilità a notificare alla ricorrente la suddetta cartella nel termine ritenuto da quest'ultima. Conclude per la infondatezza della eccezione di prescrizione o decadenza.

Quanto alla omessa comunicazione di irregolarità l'Ufficio controdeduce negando la sussistenza di norma specifica che lo oneri di tale incombente. Trattasi di atto endoprocedimentale dell'Amministrazione finanziaria che precede l'iscrizione a ruolo delle somme il quale non ha efficacia autonoma, nel senso che non è passibile di consolidare, in via definitiva, la pretesa erariale (Cass. SSUU, sent. n.16428/2007). Evidenzia che la ratio di tali avvisi è quella di evitare la reiterazione degli errori, consentire la regolarizzazione degli aspetti formali, nonché scongiurare il rischio di iscrizioni a ruolo indebite laddove il contribuente fornisca i chiarimenti necessari, ovvero quei dati ed elementi non valutati dall'ufficio. Precisa che nel caso in discussione il contribuente ha omesso (in ragione della ultrattività dell'invio) di inviare la dichiarazione dei redditi e pertanto l'Ufficio non poteva che emettere sic et simpliciter la cartella iscrivendo a ruolo i tributi come dichiarati. La Suprema Corte inoltre si è espressa in termini analoghi rispetto alla citata normativa, anche nell'occuparsi della motivazione della cartella di pagamento, ribadendo per un verso, che la stessa non è necessaria allorché la pretesa impositiva scaturisca direttamente dalla liquidazione della dichiarazione fiscale presentata dal contribuente e, per un altro, che la stessa non deve essere preceduta dall'avviso bonario (ordinanza 11394 del 3 giugno 2014). Conclude sostenendo che nel caso di specie, trattandosi di imposte dichiarate e non versate derivanti dal controllo secondo procedure automatizzate del modello Unico 2015/14 ultra tardivo, l'avviso bonario non era richiesto.

Infine sulla eccezione di omessa/carente motivazione della cartella di pagamento, l'AE ne assume la infondatezza, contenendo tutti gli elementi previsti dall'art. 25 del D.P.R. 602/73, e considerato che la parte, dal semplice confronto fra i dati ivi riportati e quelli trascritti sulle proprie dichiarazioni dei redditi, avrebbe potuto ben comprendere le ragioni della pretesa erariale poiché la parte era evidentemente consapevole della violazione commessa e, di conseguenza, ha potuto esercitare pienamente e senza alcun ostacolo il proprio diritto alla difesa.

Sono pervenute agli atti repliche alle controdeduzioni con le quali la ricorrente ribadisce che la cartella doveva essere notificata entro e non oltre il 31 dicembre 2019 e che pur volendo prendere in considerazione l'ipotesi del deposito tardivo della dichiarazione avvenuta in data 9 maggio 2017 (circostanza che contesta integralmente poiché non provata) la notifica avvenuta in data 30 novembre 2021 è da ritenersi comunque tardiva. Sostiene che inconfidente appare poi il richiamo di controparte all'art. 12 del Dlgs. 159/2015 il quale, al comma 3 dispone che l'Agente della Riscossione non procede alla notifica delle cartelle di pagamento durante il periodo di sospensione di cui al comma 1. Al riguardo la ricorrente evidenzia che, pur aggiungendo il termine di 85 giorni alla scadenza (considerando la dichiarazione tardiva presentata il 9/05/2017) del 31/12/2020, ne consegue che la cartella di pagamento doveva comunque essere notificata entro il 26/03/2021 e non il 30 novembre 2021 come avvenuto nel caso di specie. Conclude sostenendo che anche sotto tale profilo non può che rilevarsi l'infondatezza della tesi avversaria.

La Corte, esaurito l'esame della controversia, trattiene la causa in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è accolto.

L'impugnativa inerisce la illegittimità della cartella per tardività della iscrizione a ruolo dell'IRES 2014 con richiesta di annullamento della cartella stessa tardivamente notificata come dispiegato in premessa. Preliminarmente eccepisce la decadenza dell'ente della riscossione dal diritto di riscossione delle somme: l' art. 25 Dpr 602/73, dispone che la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di liquidazione automatica eseguita ai sensi dell'art. 36 bis del dpr 600/73 e 54 bis del dpr 633/72. Con ciò deduce la ricorrente che, nel caso di specie, la cartella di pagamento emessa per tributi relativi alla dichiarazione anno 2014 doveva essere notificata, a pena di decadenza, entro e non oltre il 31 dicembre 2017. La cartella di pagamento è stata notificata solo il 30 novembre 2021. Conclude per l'annullamento della cartella in considerazione del mancato rispetto del termine previsto dalla normativa in esame sostenendo che al caso di specie non si applicano le proroghe in tema di decadenza introdotte in tempo di pandemia da Covid-19.

L'Ente creditore a sostegno della legittimità della pretesa impositiva deduce di aver proceduto alla iscrizione a ruolo nel termine di legge in presenza di dichiarazione considerata ultratardiva avvalendosi delle sospensioni dei termini di decadenza per l'adozione degli atti impositivi previsti dai decreti emergenziali per pandemia. Il ruolo è da considerarsi tempestivo. Respinge altresì le eccezioni sulla comunicazione di irregolarità e sulla carenza di motivazione della cartella.

E' da osservare in primo luogo, riguardo alle eccezioni di tardività della notifica della cartella impugnata sollevate dalla ricorrente, che costituisce fatto impeditivo della decorrenza della prescrizione di un diritto l'impossibilità di farlo valere derivante da cause giuridiche che ne ostacolano l'esercizio. Nel caso d'interesse l'esistenza di tali eventuali cause va valutata dunque e dibattuta con riferimento alla invocata inibitoria legale emergenziale sopra richiamata dall'ente creditore, unico soggetto costituitosi in giudizio. Mentre l'Ente creditore afferma di aver proceduto nel rispetto dei termini per la tempestiva iscrizione a ruolo della pretesa in presenza di dichiarazione ultratardiva, considerata come omessa, ed in forza dei decreti emergenziali da pandemia, la società ricorrente ribadisce dispiegando le proprie ragioni anche con successive memorie, evidenziando che l'Ufficio non ha né provato la asserita ultratardività della dichiarazione né rispettato, per la notifica degli atti in scadenza il 31 dicembre 2020, i termini di legge.

Si osserva dagli atti che la dichiarazione relativa al 2014, fu trasmessa con prot. n. n. 16054856072 - 0000001 in data 9/5/2017. Ai sensi dell'articolo 25 del DPR 29 settembre 1973, n. 602, la cartella di pagamento in esame doveva invero essere notificata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione e dunque nel caso di specie, entro il 31/12/2020, ma si rileva che la notifica della cartella di pagamento, fondata su liquidazione ex art.36 bis dpr 600/73 sulla dichiarazione per il 2014 presentata in data 9 maggio 2017, fu notificata dalla AER oltre il detto termine e precisamente a mezzo pec in data 30 novembre 2021. Pertanto la disputa va risolta in favore della ricorrente la cui eccezione è da ritenersi fondata.

Inoltre anche dalla combinata lettura dell'art. 25DPR n.602/73 con l'art. 157 comma 3,DL n.34/20, si rileva che la notifica è tardiva. Invero la cartella deriva da controllo ex art. 36 bis DPR n.602/73 ed ha per oggetto l'anno di imposta 2014.

Per la cartella impugnata non si applicano le norme per il periodo emergenziate da Covid 19 e pertanto la cartella doveva essere notificata entro e non oltre il 31.12.2020 data la presentazione della dichiarazione nel 2017.Detto termine invero è quello previsto come termine ordinario della norma ex cit. art. 25. Riguardo alla fattispecie di cui all'art. 36 bis l'art. 157 comma 3, lett.a) del DL n.34/2020 (decreto rilancio) dispone espressamente la proroga in ordine ai termini di decadenza per la notifica delle cartelle

solo per determinata annualità previsti dall'art. 25 comma 1, lett. a) e b) DPR n. 602/73 . La iscrizione a ruolo e la notifica della cartella sono illegittime poiché oltre il termine ordinario ex art. 25 che scadeva il 30.12.2020. Ed è tale il termine da rispettare nel caso in questione trattandosi di art. 36 bis.

Il motivo è fondato ed assorbente. In ogni caso sulla omessa comunicazione preventiva (Cassaz. 28311/21 del 15.10.21), l'eccezione di parte ricorrente appare infondata. Si osserva che la fattispecie descritta nell'art. 6, comma 5, legge n.212/2000 impone il contraddittorio endoprocedimentale solo quando sorgono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione (Cass. Sez.6, 17.2.2005 n.3054). Situazione che non ricorre nel caso in discussione soggetto all'art. 36 bis (Cass. sez.6-5, n.27716 del 21.11.2017). Anche la lamentata carenza di motivazione della cartella sarebbe in ogni caso assolutamente infondata in quanto la stessa contiene tutti gli elementi prescritti per consentire alla contribuente di potersi ampiamente difendere dato il riscontro tra i dati di cui alla dichiarazione e quelli riportati in cartella (C.Cass.nn. 20512/2016, 21284/2016, 28058/2009, 1906/2008; C. Cass. nn. 20512/2016, 565/2017, 14426/2017, 25153/13, 29968/2019) visto il raffronto tra il quadro RN della dichiarazione Unico SC 2015/2014 ed il dettaglio degli importi iscritti a ruolo.

In conclusione, considerata anche la mancata costituzione in giudizio della AER la quale ha indebolito i motivi che sorreggono la pretesa tributaria, manifestando altresì disinteresse a coltivare la causa, il ricorso è accolto. Sulle spese del giudizio attesa anche la novità della questione, se ne può disporre la compensazione.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Spese compensate.

Roma. Addì 01.12.2022

Il Presidente

Maria Laura Petrongari