Sentenza del 03/12/2021 n. 38288 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, accogliendo l'eccezione preliminare sollevata in appello dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, dichiarava inammissibili i ricorsi introduttivi della lite proposti da T.B. contro gli avvisi di liquidazione per IVA ed imposta sostitutiva su contratto di mutuo, con essi essendosi revocati i benefici per l'acquisto della "prima casa" in relazione al rogito del 27.11.2006, contestandosi la circostanza che si trattava di un immobile "di lusso", quindi recuperandosi le maggiori imposte ed irrogandosi le relative sanzioni.

La CTR osservava in particolare che, pacifico che detti ricorsi erano stati notificati oltre il termine ordinario di 60 giorni previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, non potevasi applicare, come sostenuto dal contribuente, la causa di sospensione del termine stesso prevista dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3, (disciplina dell'accertamento con adesione), non potendosi dare corso da parte dell'agenzia fiscale all'istanza di adesione del T., poichè gli atti impugnati non erano assimilabili ad un "avviso di accertamento o di rettifica" (stesso decreto, art. 6, comma 2).

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione il contribuente deducendo un motivo unico.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo dedotto - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione del D.Lgs. n. 218 del 1997, artt. 6 e 12, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, dell'art. 76 Cost., poichè la CTR ha dichiarato inammissibili i ricorsi introduttivi della lite, affermandone la tardività rispetto al termine ordinario di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, e la non applicabilità della sospensione di tale termine ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 6, comma 3.

La censura è fondata.

Il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 1, prima parte, prevede che "Il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato"; il D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, commi 2-3, nella versione applicabile ratione temporis, prevede che "2. Il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, non preceduto dall'invito di cui all'art. 5, puo" formulare

anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi la commissione tributaria provinciale, istanza in carta libera di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico. 3. Il termine per l'impugnazione indicata al comma 2 e quello per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto accertata, indicato nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 1, sono sospesi per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente; l'iscrizione a titolo provvisorio nei ruoli delle imposte accertate dall'ufficio, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15, comma 1, è effettuata, qualora ne ricorrano i presupposti, successivamente alla scadenza del termine di sospensione. L'impugnazione dell'atto comporta rinuncia all'istanza".

Evidente che la seconda disposizione legislativa è speciale rispetto alla prima, la questione di diritto oggetto del presente giudizio è se, al fine dell'ammissibilità dei ricorsi introduttivi della lite, debba essere applicata l'una ovvero l'altra.

Deve rilevarsi in fatto che i provvedimenti impugnati sono avvisi di liquidazione rispettivamente recuperatorii della maggior IVA oltre a sanzioni e della maggior imposta sui mutui fondiari, essendo le relative pretese creditorie erariali fondate sull'affermazione che la transazione immobiliare de qua non può beneficiare delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto della "prima casa" in quanto abitazione "di lusso".

Tali riprese in particolare si basano sulla valutazione ex post dell'agenzia del territorio ai sensi del D.M. 2 agosto 1969, art. 6, ratione temporis ancora applicabile.

Ciò posto, si tratta dunque di sancire se, ai fini dell'applicabilità della citata speciale normativa in materia di accertamento con adesione, detti atti debbano considerarsi "impositivi" oppure meramente "liquidatorii" (come affermato dalla CTR lombarda); in altri, più specifici, termini se gli atti medesimi possano essere considerati quali "avvisi di accertamento" oppure quali atti della riscossione.

La Corte ritiene che la soluzione corretta sia la prima.

Risulta infatti chiaro che non di mere liquidazioni e quindi di atti riscossivi si tratti nella specie, tenuto conto del fatto che le riprese fiscali si basano su elementi valutativi di natura tecnica a contrasto dell'attività dichiarativa del contribuente, così concretandosi un'attività autoritativa di attuazione tributaria tipicamente di tipo accertativo, del tutto assimilabile alle metodologie comuni utilizzate per le II.DD. e per l'IVA. Pertanto gli atti impugnati devono essere considerati come avvisi di accertamento e quindi la fattispecie concreta, ai fini che interessano nel presente giudizio, deve essere sussunta nelle previsioni di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, commi 2-3, erroneamente esclusa dal giudice tributario di appello.

In questo senso il Collegio intende dare seguito alla più recente giurisprudenza di legittimità in materia di condonabilità delle cartelle esattoriali ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, (cfr. Sez. U, 18298/2021) e, ancor più in termini, degli avvisi di liquidazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, secondo la quale "In tema di definizione agevolata, anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di liquidazione delle imposte proporzionale di registro, ipotecaria e catastale dà origine a una controversia suscettibile di

definizione ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, conv. dalla L. n. 136 del 2018, laddove tale atto si riveli espressione di una finalità sostanzialmente impositiva, in quanto suscettibile di esprimere, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale maggiore di quella applicata, in via provvisoria, al momento della richiesta di registrazione" (Cass., Sez. 5 -, Ordinanza n. 20683 del 20/07/2021, Rv. 661935 - 01).

Ne consegue che, pacifico che il contribuente ricevuti gli atti impositivi de quibus abbia attivato la procedura di accertamento con adesione con istanza in data 1 luglio 2009 (v. per autosufficienza pag. 4 del ricorso), nel caso di specie non potevasi applicare il termine ordinario di proposizione dei ricorsi introduttivi della lite, bensì quello speciale previsto dalle citate disposizioni legislative in materia di accertamento con adesione, essendo altresì pacifico che i ricorsi medesimi - tenuto conto della sospensione feriale (ratione temporis 46 giorni)- in tale termine sono stati effettivamente proposti.

In conclusione, accolto il ricorso, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR per nuovo esame ed anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 29 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 3 dicembre 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza