Sentenza del 27/07/2022 n. 23540 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate ha impugnato, con un unico motivo, la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia, di cui in epigrafe, con la quale era stato dichiarata la decadenza dell'Ufficio per lo spirare del termine per la notifica della cartella di pagamento n. (---), annualità 2009. In particolare, i giudici di appello hanno ritenuto che il termine ultimo per la notifica della cartella, afferendo a somme asseritamente dovute a seguito dell'attività di liquidazione della dichiarazione prevista dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36 bis, per il periodo di imposta 2009, era il 31 dicembre 2013, mentre la cartella di pagamento era stata notificata alla AFS s.r.l., a mezzo pec, in data 4 dicembre 2014.

2. AFS s.r.l. ha resistito con controricorso.

3. Nelle more del giudizio la società contribuente ha aderito alla definizione agevolata delle controversie tributarie di cui del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, conv. L. 17 dicembre 2018, n. 136, e, conseguentemente, ha presentato istanza di sospensione in prevenzione del processo, ai sensi dell'art. 6, comma 10, della citata normativa depositando la domanda di definizione agevolata della lite afferente alla cartella oggetto del presente giudizio (n. (---), annualità 2009).

4. In data 12/05/2020 l'Agenzia delle entrate ha notificato alla società contribuente, a mezzo pec, il. diniego all'istanza di condono sul rilievo che "(t)rattasi di atto di mera riscossione, non definibile ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119" ed ha chiesto, con apposita istanza, la trattazione della causa.

5. Con ricorso notificato a mezzo posta certificata, in data 8/7/2020, la contribuente ha impugnato l'atto di diniego di condono affidandosi a due motivi con i quali rileva la natura impositiva della cartella di pagamento in questione.

Motivi della decisione

1. In via preliminare, va considerato che sia l'atto di diniego che il ricorso avverso lo stesso sono ammissibili in quanto proposti nei termini di legge (v. D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12) come comprovato dalle ricevute "pec" di accettazione in atti. Ed infatti, il diniego di definizione è stato notificato alla società contribuente in data 12 maggio 2020 e, quindi, entro il 31 luglio 2020, mentre il provvedimento di diniego è stato impugnato in data 8 luglio 2020 e, quindi, entro 60 giorni dalla notifica.

2. Il ricorso avverso l'atto di diniego è fondato.

2.1. Le ragioni del diniego di condono risultano superate dai principio di diritto affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza n. 18298 del 25 giugno 2021, secondo cui "In tema di definizione agevolata, anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella emessa in sede di controllo automatizzato del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, con la quale l'Amministrazione finanziaria liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, 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, qualora la predetta cartella costituisca il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo come tale impugnabile, del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva".

2.2. Le Sezioni Unite Civili della Suprema Corte sono state investite (v. ordinanza interlocutoria di questa Corte del 28 gennaio 2021, n. 1913), ai sensi dell'art. 374 c.p.c., comma 2, sulla questione di diritto - sulla quale le sezioni semplici si erano pronunciate in modo difforme - riguardante la possibilità di configurare come atto impositivo la cartella di pagamento, emessa a seguito di iscrizione a ruolo che faccia seguito a un controllo automatizzato del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-bis, e, dunque, di procedere alla definizione agevolata della relativa controversia del D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, conv., con modif., dalla L. n. 136 del 2018.

2.3. Il contrasto vedeva contrapposte due posizioni speculari a quelle assunte dall'Agenzia delle entrate e dalla AFS s.r.l. nel presente giudizio. Secondo un primo orientamento - qui seguito dall'Agenzia delle entrate - andava esclusa la possibilità di definire in via agevolata le controversie riguardanti la cartella, perchè la disciplina condonistica di cui al D.L. n. 119 del 2018, fa espresso riferimento ai soli atti impositivi, categoria nella quale la cartella di pagamento ex art. 36-bis D.P.R. cit., non rientrerebbe. Il secondo orientamento - cui dà seguito la difesa della AFS s.r.l. - indagava, invece, sulla natura della cartella di pagamento di atto impositivo, ovvero se e in quanto costituisse il primo atto con cui il contribuente viene messo a conoscenza dell'esistenza di una pretesa fiscale nei suoi confronti. Tra questi due orientamenti, non mancava un indirizzo "mediano", secondo il quale la natura impositiva poteva essere riconosciuta alla cartella, purchè la contestazione mossa dal destinatario di essa integrasse una controversia effettiva, e non apparente, sulla legittimità, sotto qualsiasi profilo (tranne che su aspetti relativi a meri errori di calcolo), della pretesa medesima.

3. Va considerato che nella controversia in esame è pacifico che la cartella oggetto di impugnazione è scaturita da un controllo eseguito sulla dichiarazione Modello Unico società di capitali 2010 (anno 2009) a mezzo del quale l'Ufficio, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, comma 2, lett. e), aveva ridotto i crediti di imposta vantati (investimenti aree svantaggiate) ed esposti in dichiarazione dalla AFS s.r.l., richiedendo in pagamento i relativi importi; essa, dunque, non appare rappresentativa di una mera liquidazione dei tributi già esposti dal contribuente in dichiarazione, ma è espressiva dell'esercizio del potere rettificativo riconosciuto all'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 36 bis D.P.R. cit., che, disconoscendo il credito di imposta nella misura richiesta dal contribuente e determinandolo nella misura di cui alla cartella, ha, in realtà, sostanziato "il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente". In tal caso, cioè, la cartella scaturita dal controllo automatizzato, ha posto il contribuente di fronte a una pretesa fiscale individuata nell'an e nel quantum ("codice tributo

6762 - "credito di imposta anno 2006" - L. n. 289 del 2002, art. 62, comma 1, lett. c, imposta per Euro 969.586,00 e "credito di imposta anno 2006" - L. n. 289 del 2002, art. 62, comma 1, lett. c, sanzione per Euro 290.875,80", v. all. 2 al ricorso avverso l'atto di condono), sostanziando la funzione impositiva dell'atto e, per quel che qui interessa, ammettendo la definizione agevolata.

4. In conclusione, aderendo ai consolidati principi appena esposti, l'impugnazione della cartella di pagamento, emessa in sede di controllo automatizzato, del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, ha dato origine a una controversia definibile in forma agevolata, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, come convertito, con modificazioni, dalla L. n. 136 del 2018, rappresentando, tale cartella, il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è stata comunicata al contribuente, essendo, come tale, impugnabile, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva.

5. Poichè per il presente giudizio, oggetto di definizione, la contribuente ha assolto l'onere di richiedere la sospensione del giudizio di cui al D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 10, mediante deposito della domanda di definizione e del relativo versamento (prima rata), esso si è estinto automaticamente allo scadere della sospensione (art. 6, comma 13, D.L. cit.).

6. Le spese del giudizio restano a carico della parte che le ha anticipate (art. 6, comma 13, D.L. cit.).

7. Risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1-quater (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

Accoglie il ricorso di AFS s.r.l. avverso il provvedimento di diniego e, per l'effetto, dichiara l'estinzione del presente giudizio.

Spese a carico della parte che le anticipate.

Così deciso in Roma, il 7 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 27 luglio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza