Sentenza del 20/09/2022 n. 27542 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La società contribuente ENTE F. S.p.A. in liquidazione, successivamente incorporata in MA.GE.A. - Magazzini Generali di A. Commerciale Fiduciaria Frigoriferi S.r.l. in liquidazione, successivamente cancellata dal Registro delle Imprese, ha impugnato un provvedimento di diniego di definizione agevolata di carichi di ruolo, la cui definizione era avvenuta a termini della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 12; la società contribuente ha dedotto la decadenza dell'Amministrazione finanziaria, in quanto diniego avvenuto oltre il termine del 31 dicembre 2008.

2. La controversia, come emerge dalla sentenza impugnata, aveva a oggetto la definizione di una cartella di pagamento, relativa al periodo di imposta (---), che la società contribuente incorporata aveva inteso definire con la suddetta procedura, relativamente alla quale definizione il ruolo era stato consegnato tra il 1 gennaio e il 30 giugno 2001, ragione per la quale l'Ufficio aveva ritenuto che la cartella non poteva ritenersi condonabile prima del 12 agosto 2003, ovvero successivamente all'entrata in vigore del D.L. 24 giugno 2003, n. 143.

3. La CTP di Latina ha accolto il ricorso della società contribuente.

4. La CTR del Lazio, Sezione staccata di Latina, con sentenza in data 13 giugno 2013, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, ritenendo fondata l'eccezione di decadenza. Ha osservato il giudice di appello che, pur non essendovi alcun termine di decadenza esplicito, deve ritenersi applicabile al caso di specie il D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 37, comma 44, che prevede uno specifico termine di decadenza, anzichè farsi applicazione del regime di prescrizione ordinario.

5. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a due motivi; si è costituita in giudizio la società incorporante della società contribuente, la quale ha depositato memoria.

6. Successivamente la società contribuente ha chiesto disporsi la sospensione del giudizio, avendo presentato istanza di definizione agevolata a termini del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, comma 10.

7. A seguito di diniego di condono, ha proposto ricorso avverso il suddetto diniego di condono il socio unico della società contribuente, nelle more estinta e cancellata dal Registro delle Imprese, ricorso affidato a un unico motivo e ulteriormente illustrato da memoria, cui ha resistito l'Ufficio con controricorso.

8. La causa è stata rimessa in pubblica udienza con ordinanza del 7 aprile 2022. La società contribuente ha depositato ulteriore memoria in replica alle conclusioni del Pubblico Ministero.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo dell'originario ricorso l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 12 nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto applicabile la suddetta disposizione al caso di specie. L'Ufficio ricorrente osserva come tale disposizione abbia natura eccezionale e non possa applicarsi estensivamente. Il ricorrente deduce che il pagamento anticipato operato dalla società contribuente, avvenuto prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 143 del 2003 (attesa la consegna del ruolo solo successivamente al 1 gennaio 2001), ha comportato solo la riduzione del debito tributario per effetto del versamento in acconto, ma non la sua estinzione. Osserva, ulteriormente, parte ricorrente che al caso di specie non possa applicarsi la decadenza, bensì il regime di prescrizione ordinario.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame di fatto decisivo, oggetto di discussione tra le parti, nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto applicabile il termine decadenziale di cui al D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 44, in luogo del regime prescrizionale ordinario, senza considerare che i ruoli in oggetto fossero condonabili solo a partire dal 12 agosto 2003.

1.3. Con l'unico motivo di ricorso avverso il diniego di condono, il socio unico della società contribuente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 deducendo che la definizione agevolata può essere applicata anche a precedenti definizioni agevolate, ove le stesse non siano già state definite, in quanto liti pendenti.

2. Il ricorso del contribuente avverso il diniego di condono, il quale assume natura di ricorso incidentale rispetto al ricorso (principale) dell'Ufficio, va trattato prioritariamente, avendo astratta attitudine a definire la lite. Dispone il D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 1, che "le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia".

3. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, tale disposizione normativa si pone "in termini di sostanziale continuità" con buona parte della precedente disciplina condonistica (Cass., Sez. U., 25 giugno 2021, n. 18298) e, in particolare, con la disciplina di cui al D.L. 30 settembre 1994, n. 564, art. 2-quinquies nonchè con la L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16 nonchè con il D.L. 6 luglio 2011, n. 98, art. 39, comma 12, che opera rinvio alla L. n. 289 del 2002, art. 16 disciplina rispetto alla quale eccentrica risulta quella di cui al D.L. 24 aprile 2017, n. 50, art. 11, comma 1, che riguarda in generale l'atto impugnato in cui sia parte l'Agenzia delle Entrate. Diversamente, le ulteriori menzionate disposizioni - e in particolare, la L. n. 289 del 2002, art. 16, comma 3, - fanno riferimento ad atti impositivi e di irrogazione delle sanzioni, nell'ambito dei quali rientrano anche le cartelle di pagamento, ove rappresentino "il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è

comunicata al contribuente, essendo, come tale, impugnabile, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva" (Cass., Sez. U., n. 18298/2021, cit.).

4. Non può, pertanto, ritenersi dirimente la delimitazione dell'oggetto della controversia a termini del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 cit. - definibile sulla base della suddetta disposizione normativa quale "unica e autosufficiente fonte di disciplina di tale specifica forma di condono", come nota il contribuente in memoria (pag. 7) - alle controversie "aventi ad oggetto atti impositivi", che non si rinviene nel D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, in quanto quest'ultima disposizione opera un rinvio recettizio alla L. n. 289 del 2002, art. 16 che ha per oggetto "ogni atto di imposizione", comprese le cartelle di pagamento che costituiscano il primo atto impositivo, in dichiarata continuità normativa tra le varie disposizioni agevolative.

5. Ulteriore punto rilevante ai fini della decisione è costituito dalla circostanza in fatto che, nel caso di specie, non vi è mai stata una definizione agevolata della originaria controversia, rappresentata dalla cartella avente ad oggetto tributi del periodo di imposta (---), notificata all'originaria società contribuente. L'orientamento secondo cui non è ammissibile, di regola, l'applicabilità di un condono ad una controversia relativa a un precedente condono, non potendo la lite fiscale essere definita una seconda volta mediante l'applicazione del provvedimento di condono (Cass., Sez. V, 8 marzo 2013, n. 5865; Cass., Sez. VI, 24 novembre 2015, n. 23900), riguarda, invece, la diversa ipotesi in cui il contribuente abbia già usufruito di una disposizione agevolativa e intenda usufruire di una ulteriore disposizione agevolativa in relazione alla medesima pretesa impositiva. Differente risulta, pertanto, il caso di specie, come correttamente nota la società contribuente in memoria, ove osserva che "non è affatto escluso che in un momento successivo possa insorgere una nuova controversia, effettiva e non meramente apparente, relativa all'applicazione della normativa di condono oppure alla sua interpretazione o alla valutazione della relativa istanza del contribuente (...) poichè è solo quando la lite fiscale originaria sia stata utilmente definita mediante l'applicazione di un primo condono che ovviamente non può esserlo nuovamente una seconda volta".

6. Ne consegue che, in assenza di precedente definizione agevolata, il provvedimento di diniego di condono ha mantenuto viva l'originaria pretesa impositiva, costituita dalla originaria cartella di pagamento, relativa al periodo di imposta (---), emessa nei confronti dell'originaria contribuente Ente Fiuggi S.p.A., di cui non vi è stata definizione agevolata in quanto denegata dall'ente impositore. Il diniego di condono non costituisce, propriamente, il petitum mediato della controversia oggi pendente (Cass., Sez. V, 22 settembre 2011, n. 19310), ossia il bene della vita che forma oggetto della domanda proposta al giudice tributario, rappresentato invero dalla originaria pretesa impositiva, mai definita (per effetto dell'impugnato diniego di condono) e, quindi, ancora definibile in via agevolata e della quale si chiede la definizione a termini del D.L. n. 119 del 2018, arty. 6.

7. Essendo, pertanto oggetto della controversia la definizione agevolata della cartella di pagamento notificata alla originaria contribuente, deve ritenersi che si verta nella specie nell'ipotesi di controversia attribuita alla giurisdizione tributaria in cui sia parte l'ente impositore, la quale ha "ad oggetto atti impositivi". Deve, quindi, farsi applicazione al caso di specie della

giurisprudenza invocata da parte contribuente (indicata in entrambe le memorie depositate dal contribuente), attinente a precedenti fattispecie di definizione agevolata (Cass., Sez. V, 26 ottobre 2005, n. 20785; Cass., Sez. V, 12 aprile 2006, n. 8592; Cass., Sez. V, 24 luglio 2014, n. 16864; Cass., Sez. V, 27 febbraio 2017, n. 4967), applicabili anche al caso della definizione agevolata di cui al D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 1. Il ricorso incidentale avente ad oggetto il diniego di condono va, pertanto, accolto e la sentenza cassata.

8. Il ricorso principale diviene, pertanto, inammissibile per difetto di interesse. La causa va, pertanto, rimessa al giudice del rinvio perchè accerti la corretta esecuzione della definizione agevolata, oltre che procedere alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso incidentale, dichiara inammissibile il ricorso principale; cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione staccata di Latina, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 7 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 20 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza