Sentenza del 02/02/2022 n. 3159 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 26/14/13, depositata il 19 marzo 2013, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 135/3/10 della Commissione Tributaria Provinciale di (XXXXXX), con compensazione delle spese di lite;

2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione del diniego di condono, relativo all'istanza di definizione agevolata presentata dai contribuenti in qualità di coeredi, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 12, in relazione all'importo residuo, pari ad Euro 11.568,68, di una cartella dell'importo di Euro 45.099,00, istanza rispetto alla quale avevano provveduto al versamento della prima rata di Euro 1.610,42, pari all'80% del dovuto, omettendo il versamento del saldo di Euro 402,61, che sarebbe dovuto avvenire entro il 16.3.2005.

3. La CTP aveva accolto il ricorso, ritenendo che il condono si fosse perfezionato con il pagamento della prima rata, ed illegittimo il diniego in quanto il recupero delle rate successive sarebbe dovuto avvenire ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 14, con relative sanzioni; la CTR aveva confermato la sentenza di primo grado con identica motivazione.

4. Avverso la sentenza di appello, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica il 28 ottobre 2013, affidato a due motivi; i contribuenti resistevano con controricorso.

5. Nelle more del presente giudizio, in data 8/3/2019, i contribuenti presentavano in via telematica domanda di definizione agevolata della controversia tributaria ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, conv. dalla L. n. 136 del 2018, con versamento del dovuto a tale titolo.

5.1 Con provvedimento del 31/7/2020, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di (XXXXX), comunicava il diniego di definizione agevolata, rilevando che la controversia non era definibile in quanto aveva ad oggetto un precedente diniego riferito ad altra domanda di condono.

5.2 Con ricorso, notificato a mezzo PEC il 16 ottobre 2020, i contribuenti presentavano ricorso incidentale avverso il provvedimento di diniego del D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, comma 12, fondato su tre motivi e depositavano memoria; l'Agenzia delle Entrate si costituiva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso principale l'Agenzia delle Entrate censurava la sentenza impugnata denunciando una violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, artt. 12 e 16, e della L. n. 212 del 2000, art. 10, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, laddove la CTR aveva ritenuto valida ed efficace la domanda di sanatoria prevista dalla L. n. 289 del 2000, art. 12, nonostante il mancato pagamento dell'intero importo dovuto, a cui era invece condizionata la definizione della lite pendente;

2. con il secondo motivo eccepiva la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, e dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per aver fondato la decisione su di una circostanza non dedotta nel giudizio, quale l'avvenuta conformazione dei ricorrenti alle indicazioni del concessionario.

3. Con il primo motivo del ricorso incidentale avverso il provvedimento di diniego i contribuenti denunciavano la violazione del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12, conv. dalla L. n. 136 del 2018, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, rilevando che il diniego era stato comunicato presso lo studio professionale che si era occupato della trasmissione telematica benchè non vi fosse stata alcuna elezione di domicilio presso lo stesso;

4. con il secondo motivo lamentavano la violazione dell'art. 149 c.p.c., e art. 139 c.p.c., comma 4, della L. n. 890 del 1992, art. 4, comma 3, e del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12, conv. dalla L. n. 136 del 2018, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto il diniego era stato notificato solo al ricorrente R.D. ed il provvedimento risultava privo di relata nè risultava inviata la CAN;

5. con il terzo motivo denunciavano la violazione del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 5, conv. dalla L. n. 136 del 2018, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, rilevando che la fattispecie in esame non rientrava tra quelle espressamente escluse dalla definizione, nè la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1 aprile 2019, n. 6/E, poteva porsi in contrasto con tale norma.

6. In ordine logico va preliminarmente esaminato il ricorso dei contribuenti avverso il diniego della richiesta di definizione agevolata presentata in questo giudizio D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, conv. dalla L. n. 136 del 2018.

6.1 I primi due motivi, che attenendo entrambi alla regolarità della notifica del provvedimento di diniego posso essere trattati congiuntamente, non meritano accoglimento, risultando incontestato che tale provvedimento sia giunto nella sfera di conoscibilità dei contribuenti e dagli stessi sia stato tempestivamente impugnato.

Devono trovare infatti applicazione i principi più volte affermati da questa Corte in tema di notifica di avvisi di accertamento e cartelle esattoriali, secondo cui la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 c.p.c., (Vedi Cass. SU n. 19854 del 2004; Cass. n. 2272 del 2011; Cass. n. 6613 e n. 8321 del 2013; Cass. n. 11051 e n. 27561 del 2018; Cass. n. 6417 del 2019).

Ne deriva che, seppure si volesse ipotizzare, stante la mancata esibizione dell'avviso di ricevimento, la sussistenza di un vizio comportante la nullità della notifica, quest'ultima deve

considerarsi comunque sanata ex art. 156 c.p.c., tenuto conto della tempestiva proposizione del ricorso avverso il diniego.

6.2 Anche il terzo motivo risulta infondato.

Il D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 1, stabilisce 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".

In deroga al criterio del valore della controversia, i commi successivi prevedono che la lite possa essere definita con il versamento di importi inferiori, a seconda dell'esito dei precedenti gradi di merito; ai sensi del comma 6: "La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 8, e con il pagamento degli importi dovuti ai sensi del presente articolo o della prima rata entro il 31 maggio 2019".

Nel caso di specie va esclusa la sussistenza dei presupposti di legge per la definizione, trattandosi di lite, seppure pendente ed attribuita alla giurisdizione del giudice tributario nella quale è parte l'Agenzia delle Entrate, che non ha ad oggetto un atto impositivo bensì un diniego di condono rispetto ad un carico già iscritto a ruolo.

Il provvedimento di diniego di condono, oggetto di impugnazione in questa sede, non ha infatti contenuto impositivo, in quanto con tale atto non si fa valere per la prima volta una pretesa tributaria, nè si ribadisce la legittimità della pretesa impositiva recata in altro avviso di accertamento.

Nella specie trova innanzitutto applicazione il principio già affermato da questa Corte, e posto a fondamento del provvedimento di diniego, secondo cui in tema di condono fiscale, attesa la natura restrittiva ed eccezionale della relativa disciplina, come tale non estensibile analogicamente, ed in difetto di un'esplicita disposizione legislativa, va esclusa l'ammissibilità del "cd. "condono di condono", giacchè in caso contrario il contribuente potrebbe irragionevolmente fruire per due volte, con riguardo alla stessa imposta, di un atto clemenziale dettato da contingenti ed eccezionali esigenze finanziarie e di carico giudiziario, così determinandosi un "vulnus" al principio di parità di trattamento di fronte al fisco, ai sensi degli artt. 3 e 53 Cost., sia per l'esiguo contributo alle esigenze finanziarie dello Stato, sia per il contenzioso che ne deriverebbe, con conseguenti ricadute sul funzionamento del sistema giudiziario.(Cass. n. 21328 del 2006; n. 1317 e n. 14993 del 2018).

Va poi rilevato che i contribuenti, sebbene non abbiano avanzato richiesta di definizione rispetto agli importi non versati in occasione del mancato perfezionamento della precedente sanatoria (pari alla rata di Euro 402,61), così da beneficiare di una ulteriore riduzione del carico tributario, hanno pur sempre posto a fondamento dell'istanza l'importo residuo di Euro 11.568,68, dovuto ab origine in virtù di una cartella esattoriale, e rispetto alla quale era stata già presentata l'istanza L. n. 289 del 2002, ex art. 12, che non è riconducibile alla natura di "atto impositivo" non

preceduto da altro atto, di cui al D.L. n. 119 del 2018, art. 6, rientrando invece nella eventuale definibilità dei carichi di ruolo già affidati al concessionario.

6.3 Va pertanto confermata la legittimità del diniego della richiesta di definizione agevolata del D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, conv. dalla L. n. 136 del 2018, emesso dall'Amministrazione finanziaria.

7. Venendo all'esame del ricorso principale, il primo motivo merita accoglimento, con assorbimento del secondo.

7.1 Risulta più volte affermato da questa Corte che "La sanatoria prevista dalla L. n. 289 del 2000, art. 12, costituisce una forma di condono clemenziale la cui efficacia essendo pienamente certo il "quantum" da versarsi per definire favorevolmente la lite fiscale, è condizionata al pagamento dell'intero importo dovuto e l'omesso o ritardato versamento delle rate successive alla prima escludono il verificarsi della definizione della lite pendente, restando irrilevante l'eventuale buona fede del contribuente, che non è idonea ad impedire la decadenza." (Cass. n. 21416 e n. 11669 del 2016).

Tale forma di sanatoria non costituisce, infatti, una forma di condono premiale come, invece deve ritenersi per le fattispecie regolate dalla L. n. 289 del 2002, artt. 7, 8, 9, 15 e 16, le quali attribuiscono al contribuente il diritto potestativo di chiedere un accertamento straordinario, da effettuarsi con regole peculiari rispetto a quello ordinario, con la conseguenza che, nell'ipotesi di cui al citato art. 12, non si determina alcuna incertezza in ordine alla determinazione del "quantum", che corrisponde all'importo normativamente indicato per definire favorevolmente la lite fiscale.

L'efficacia della sanatoria, è, pertanto condizionata all'integrale pagamento dell'importo dovuto, mentre l'omesso o anche soltanto il ritardato versamento delle rate successive alla prima regolarmente pagata, come avvenuto nella specie, escludono il verificarsi della definizione della lite pendente." (Vedi anche Cass. n. 27424 del 2018 in motivazione).

8. La CTR, nel ritenere sufficiente il versamento della prima rata ai fini del perfezionamento del condono della L. n. 298 del 2002, ex art. 12, non ha fatto corretta applicazione di tali principi.

9. In conclusione, rigettato il ricorso incidentale avverso il diniego di definizione agevolata, va accolto il primo motivo del ricorso principale, con assorbimento del secondo; la sentenza impugnata va cassata e, poichè non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, nè risultano dedotte altre questioni controverse, sussistono i presupposti per la decisione nel merito, ex art. 384 c.p.c., mediante il rigetto del ricorso introduttivo.

9.1 Le spese del giudizio di legittimità, comprensive di quelle relative alla fase incidentale relativa al diniego della definizione agevolata, vengono poste a carico dei contribuenti, con compensazione delle spese dei giudizi di merito, atteso il consolidarsi in data successiva all'introduzione della lite dell'orientamento di legittimità posto a fondamento della decisione.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso dei contribuenti contro il diniego della definizione agevolata della controversia;

accoglie il primo motivo del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, dichiara assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso dei contribuenti;

pone a carico dei controricorrenti le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in Euro 2.800,00 per compensi professionali, oltre spese prenotate a debito; compensa le spese dei giudizi di merito.

Così deciso in Roma, il 16 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 2 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza