Sentenza del 31/10/2022 n. 32145 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. C. Srl ha impugnato l'avviso di liquidazione i.n.v.i.m, notificatole in data 16 gennaio 2012, all'esito di un precedente giudizio, in cui il giudice tributario, accogliendo il ricorso della contribuente, ha ridotto la base imponibile. In particolare la contribuente ha dedotto l'intervenuta decadenza ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76.

2. La Commissione tributaria provinciale ha rigettato il ricorso, precisando che la sentenza n. 377/10/2007, con cui si è concluso il precedente giudizio, è divenuta definitiva in data 25 gennaio 2009 e che, pertanto, l'avviso di liquidazione, notificato in data 16 gennaio 2012, nel triennio, è tempestivo.

3. La Commissione tributaria regionale ha, invece, accolto l'appello della contribuente, aderendo alla prospettazione difensiva, secondo cui il termine di decadenza decorre dal deposito e non già dal passaggio in giudicato della sentenza. Nella sentenza si giustifica tale conclusione in base al rilievo che la L. n. 549 del 1995, ha accorpato i due momenti dell'accertamento e della riscossione, che, invece, nella cornice legislativa vigente al momento dell'accertamento, devono considerarsi nettamente differenziati: "solo nelle ipotesi di esercizio dell'azione fiscale in epoca successiva al 1996, caratterizzate dal cumulo tra accertamento e liquidazione, la decadenza viene postergata al passaggio in giudicato della sentenza".

4. Avverso tale sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, formulando un unico motivo.

5. La contribuente, che ha resistito con controricorso, ha successivamente presentato istanza di definizione agevolata ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, convertito, con modificazioni, in L. 17 dicembre 2018, n. 136.

6. L'istanza di definizione agevolata è stata rigettata dall'Agenzia delle Entrate. Nel provvedimento di diniego si legge "l'avviso di liquidazione n. 1403/2012 veniva emesso a seguito di sentenza n. 377/10/2007... in parziale accoglimento del ricorso di parte. Pertanto l'atto impugnato, essendo un atto di mera liquidazione, non rientra tra gli atti definibili".

7. Il provvedimento diniego è stato impugnato dalla contribuente.

8. Al ricorso della contribuente ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

9. Fissata l'udienza pubblica del 18 ottobre 2022, i ricorsi in esame sono stati trattati in Camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, conv. in

L. n. 176 del 2020, e dal sopravvenuto D.L. n. 228 del 2021, art. 16, comma 1, conv. in L. n. 15 del 2022, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, che ha depositato nota di conclusioni scritte, chiedendo l'accoglimento dell'impugnazione avverso il diniego di definizione agevolata e la conseguente estinzione del processo, e dei difensori delle parti, che non hanno fatto richiesta di discussione orale. La contribuente ha depositato nota di conclusioni, chiedendo dichiararsi inammissibile il ricorso dell'Agenzia delle Entrate e accogliersi il proprio ricorso avverso il diniego di definizione agevolata.

Motivi della decisione

1. Occorre esaminare prima l'impugnazione della contribuente avverso il provvedimento di diniego di definizione agevolata, che integra una lite pregiudiziale rispetto al giudizio avverso l'originario provvedimento impugnato.

2. Con il ricorso avverso il diniego di definizione agevolata, la società contribuente ha dedotto, oltre al difetto assoluto di motivazione, la violazione del D.L. n. 118 del 2018, art. 6, convertito in L. n. 136 del 2018.

3. Il ricorso è fondato in ordine alla dedotta violazione di legge.

Occorre premettere che del D.L. n. 119 del 2018, artt. 6 e 7, convertito in L. n. 136 del 2018, si applicano solo alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria, di cui sia parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto un atto impositivo. Tali disposizioni, come affermato da Sez. U., n. 18298 del 25/06/2021, Rv. 661547 - 01, si pongono in termini di sostanziale continuità con le precedenti disposizioni di cui: al D.L. n. 564 del 1994, art. 2 quinquies, conv., con modificazioni, dalla L. n. 656 del 1994; alla L. n. 289 del 2002, art. 16; al D.L. n. 98 del 2011, n. 98, art. 39, comma 12, conv., con modificazioni, dalla L. n. 111 del 2011. Pertanto, vale anche rispetto a tale istituto l'indirizzo di legittimità secondo cui, in tema di condono fiscale, esulano dal concetto normativo di lite pendente e, quindi, dalla possibilità di definizione agevolata quelle controversie aventi ad oggetto provvedimenti che, a prescindere dal nomen iuris, abbiano una funzione di mera liquidazione del tributo, emanati senza il previo esercizio di un potere discrezionale dell'Amministrazione, cioè senza accertamento o rettifica e senza applicazione di sanzioni (tra le tante, cfr. Sez. 5 n. 31804 del 5/12/2019, Rv. 655947 - 01).

Nel caso di specie, tuttavia, l'atto impugnato non integra un atto di mera liquidazione del tributo, ma va qualificato piuttosto come atto impositivo, visto che, in considerazione della disciplina applicabile ratione temporis, tenuto conto del momento in cui si è verificato il presupposto di imposta, il giudicato formatosi sulla sentenza n. 377/10/2007, relativamente all'atto originariamente impugnato (avviso di accertamento emesso a seguito di presentazione della dichiarazione i.n.v.i.m. straordinaria vol. II del 31 dicembre 1983, v. p. 2 ricorso Agenzia delle Entrate), è limitato al valore imponibile e non si estende a tutti gli altri elementi e profili rilevanti ai fini della tassazione, sicchè l'atto adottato dall'Amministrazione non può considerarsi interamente vincolato. Questa Corte è già pervenuta a questa conclusione in fattispecie analoga (v. Sez. 5 n. 26631 del 2022), in cui ha osservato che, nell'impianto originario dell'imposta di registro, dell'I.n.v.i.m. e dell'imposta ipotecaria e catastale, trovava autonomo Spa zio operativo la rettifica di valore dei beni oggetto degli atti sottoposti a tassazione: atto con il quale

l'amministrazione delimitava la sua azione impositiva al (mero) accertamento del maggior valore di detti beni (v., quanto all'imposta di registro, il D.P.R. n. 634 del 1972, art. 49, e, in relazione a detta disposizione; in tema di Invim, il D.P.R. n. 643 del 1972, art. 20; in tema di imposte ipocatastali, il D.P.R. n. 635 del 1972, artt. 3, 7, 9, 21 e 22) Da un siffatto sistema di accertamento e riscossione dei tributi conseguiva, pertanto, che, una volta definito il valore dei beni oggetto degli atti tassati, i successivi atti adottati dall'amministrazione non necessariamente dovessero configurarsi in termini di mera liquidazione delle imposte dovute in quanto il rapporto impositivo, definito per uno dei suoi profili applicativi (quello del valore dei beni), rimaneva potenzialmente esposto a contestazione per quei profili estranei all'accertamento di valore dei beni. Da tali premesse deriva che l'atto impugnato può ricondursi tra quelli impositivi e che pertanto la lite rientra nell'ambito applicativo del D.L. n. 118 del 2018, art. 6, convertito in L. n. 136 del 2018.

Nè la sussistenza di una lite condonabile può essere esclusa in considerazione delle difese prospettate dalla contribuente nel presente giudizio, aventi ad oggetto esclusivamente la asserita decadenza, atteso che, da un lato, tale eccezione mira, comunque, ad escludere l'an della pretesa fiscale e che, dall'altro lato, la qualificazione della lite condonabile deve farsi in astratto, in considerazione del tipo di atto impugnato, non potendo dipendere dal concreto contenuto delle difese delle parti, di volta in volta variabile.

4. In conclusione, essendo la lite condonabile, sulla scorta della documentazione prodotta, si rileva la sussistenza dei requisiti previsti per la definizione agevolata della controversia dal D.L. n. 119 del 2018, art. 6, conv., con modificazioni, in L. n. 136 del 2018. Deve, quindi, dichiararsi l'estinzione del procedimento per cessazione della materia del contendere in seguito alla definizione agevolata della controversia ed alla sopravvenuta carenza di interesse delle parti ad una decisione di merito (tra le tante: Cass., Sez. 5, 12 gennaio 2022, n. 721).

Le spese giudiziali restano a carico della parte che le ha anticipate (tra le tante: Cass., Sez. 5, 12 gennaio 2022, n. 733).

In ragione della definizione agevolata della controversia non si ravvisano i presupposti per imporre il pagamento del c.d. "doppio contributo unificato", siccome misura applicabile ai soli casi tipici di rigetto, inammissibilità o improcedibilità del gravame e, pertanto, non suscettibile, per la sua natura latu sensu sanzionatoria, di interpretazione estensiva o analogica (tra le tante: Cass., Sez. 5, 18 gennaio 2022, n. 1420).

P.Q.M.

La Corte;

accoglie il ricorso avverso il diniego di definizione agevolata e, pertanto, dichiara definibile la lite;

dichiara l'estinzione del procedimento per cessazione della materia del contendere e pone le spese giudiziali a carico di chi le ha anticipate.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 18 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza