Sentenza del 09/11/2022 n. 32995 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso, con due motivi, contro la Società di gestione aeroporto di Cuneo- Levaldigi Spa (GEAC Spa), che resiste con controricorso, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte, n. 503/36/14, pronunciata il 4 febbraio 2014, depositata in data 1 aprile 2014 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnativa dell'invito al riversamento della somma di Euro 100.802,06, rimborsata il 17/9/2008, afferente ad un credito di imposta esposto nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno (---), e della cartella di pagamento notificata in data 15/12/2011 con cui era stata portata l'iscrizione a ruolo di detta somma.

2. Con la sentenza impugnata la C.t.r., affermata l'ammissibilità dei ricorsi, riteneva che l'ufficio, con la cartella suddetta, avesse operato una surrettizia rettifica alla dichiarazione dei redditi oltre il termine previsto dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43, confermando sul punto la sentenza di primo grado, che, secondo i giudici di appello, appariva correttamente motivata e argomentata.

3. Nelle more, la contribuente aderiva alla definizione agevolata D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6 e chiedeva dichiararsi l'estinzione del giudizio, producendo la documentazione attestante la presentazione dell'istanza ed il versamento di quanto dovuto, ma l'ufficio emetteva un provvedimento diniego di condono, impugnato dalla contribuente.

Il P.G. Giuseppe Locatelli faceva pervenire conclusioni scritte, con cui chiedeva l'accoglimento del ricorso avverso il diniego di condono e, per l'effetto, dichiararsi l'estinzione del giudizio.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate denunzia la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, artt. 38, 42 e 43 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Con il secondo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38 e art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Tuttavia appare preliminare l'esame del ricorso avverso il diniego di condono, che appare fondato e va accolto.

Tale ricorso involge la questione dell'ammissibilità dell'istanza di definizione della lite pendente, ove essa abbia ad oggetto un atto della riscossione, come la cartella di pagamento emessa a

seguito di controllo automatizzato ed in assenza di previo avviso di accertamento.

Come chiarito dalle Sezioni Unite di questa Corte, "in tema di definizione agevolata, anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella emessa in sede di controllo automatizzato D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, 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, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 19, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva" (Cass. S.U. n. 18298/2021).

La citata pronunzia, nel conflitto tra due orientamenti contrastanti, ha ritenuto, con ampia motivazione alla quale si rimanda, di dover confermare l'indirizzo che riteneva che il giudizio relativo all'impugnazione di cartella di pagamento D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ex art. 36-bis potesse formare oggetto di definizione agevolata se ed in quanto la cartella costituisse il primo atto con il quale il contribuente era messo a conoscenza dell'esistenza di una pretesa fiscale nei suoi confronti, con riferimento alle norme di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 16 o al D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, che alla prima rinvia.

Si è, dunque, affermato che "(i)n tema di condono fiscale, rientrano nel concetto di lite pendente, con possibilità di definizione agevolata ai sensi del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, conv. in L. n. 111 del 2011, le controversie relative a cartella esattoriale emessa D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ex art. 36-bis, non preceduta da precedente atto di accertamento, la quale, come tale, è impugnabile non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva, trattandosi del primo e unico atto con cui la pretesa fiscale viene comunicata al contribuente" (in tal senso, tra le molte, più di recente, Cass., Sez. 5, 27 settembre 2018, n. 23269; Cass., Sez. 5, ord. 12 dicembre 2018, n. 32132; Cass., Sez. 5, ord. 17 gennaio 2019, n. 1158; Cass., Sez. 5, ord. 8 febbraio 2019, n. 3759; Cass., Sez. 5, ord. 24 settembre 2020, n. 20058; Cass., Sez. 5, ord. 7 dicembre 2020, n. 27975, nonchè, in precedenza, in relazione alla L. n. 289 del 2002, art. 16 tra le altre, Cass., Sez. 5, 20 marzo 2006, n. 6186; Cass., Sez. 5, 2 luglio 2009, n. 15548; Cass., Sez. 5, 16 aprile 2010, n. 16075; Cass., Sez. 5, 7 luglio 2010, n. 16075).

Nel caso di specie l'impugnazione da parte della contribuente dell'invito di riversamento e della cartella di pagamento, con distinti ricorso poi riuniti, non può considerarsi come lite avente ad oggetto un mero atto riscossivo, dovendo, infatti, la cartella (ed il previo invito, relativo alla stessa pretesa), quantunque emessa a seguito di controllo cartolare, considerarsi l'atto col quale per la prima volta la contribuente è stata resa destinataria di una nuova pretesa impositiva, concernente la richiesta di restituzione di un rimborso indebitamente effettuato.

Come osservato nella citata pronuncia delle Sezioni Unite, quanto alla negazione della natura di "atto impositivo" della cartella di pagamento laddove, come nel caso di specie, la cartella costituisca il primo atto col quale il contribuente sia stato reso edotto della pretesa fatta valere dall'Amministrazione nei suoi confronti, può attribuirsi alla cartella, proprio per la mancanza di un previo avviso di accertamento, natura di atto complesso, che, oltre a svolgere la funzione di

un comune precetto, "impone" per la prima volta al contribuente una prestazione determinata nell'an e nel quantum.

La stessa Amministrazione finanziaria, d'altronde, nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 6/E del primo aprile 2019, sia pure a fini diversi (come, ad esempio, riguardo alla natura impositiva che debba riconoscersi agli avvisi di liquidazione in tema di imposta di registro, catastale o di successione che rettifichino i dati esposti dal contribuente, con effetto novativo della pretesa), pone in evidenza come rilevi, di là dal nomen iuris, per poter accedere alla definizione agevolata della controversia, la natura sostanziale dell'atto impugnato.

Nel caso di specie, quello effettuato dal fisco direttamente con cartella, è il disconoscimento di un credito d'imposta con correlativo rimborso, il che è pacificamente considerato condonabile anche sulla base della circolare dell'amministrazione finanziaria.

Deve, quindi, concludersi nel senso che la natura impositiva dell'atto, ai fini dell'ammissibilità della definizione agevolata della lite pendente a seguito della sua impugnazione, debba essere riconosciuta quando esso sia destinato ad esprimere per la prima volta, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale, purchè vi sia controversia effettiva, e non apparente, sulla legittimità, sotto qualsiasi profilo della pretesa impositiva medesima, tranne che su aspetti relativi a meri errori di calcolo (tra le pronunce ricondotte al suddetto orientamento l'ordinanza interlocutoria richiama, tra le altre, Cass., sez. 5, ord. 29 novembre 2017, n. 28611; Cass., sez. 5, 8 luglio 2015, n. 14196; Cass., sez. 5, 22 gennaio 2014, n. 2986; Cass., sez. 5, 6 ottobre 2010, n. 20731).

Pertanto, alla luce delle considerazioni svolte, deve ritenersi fondato il ricorso avverso il diniego di condono.

Di conseguenza, non rimane che dichiarare l'estinzione del giudizio per l'adesione del contribuente alla definizione agevolata della lite, con compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte dichiara l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, per adesione del contribuente alla definizione agevolata di cui al D.L. n. 119 del 2018, art. 6 convertito dalla L. n. 136 del 2018, con compensazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 12 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 9 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza