Sentenza del 14/03/2022 n. 8139 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

I contribuenti hanno impugnato l'avviso di rettifica e liquidazione maggiore imposta di successione del loro dante causa C.W., per la quale avevano presentato denuncia il 19 gennaio 1998; hanno impugnato altresì il diniego di condono, richiesto ai sensi della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16 opposto dalla Agenzia delle entrate. Il ricorso è stato accolto in primo grado, sul rilievo che la lite è condonabile, atteso che l'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta di successione si fonda sulla attribuzione di una maggiore rendita catastale, fissata dall'UTE di Bologna, notificata tramite l'avviso di rettifica e liquidazione delle maggiori imposte di successione, impugnato dai contribuenti. L'Agenzia ha proposto appello che la Commissione tributaria regionale ha accolto affermando che "sull'ammontare delle rendite non c'era nessuna lite, e non sulla natura impositiva, o meno, dell'avviso di rettifica e liquidazione". I contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione, accolto da questa Corte, che, con ordinanza n. 25080/2009, ha cassato la sentenza impugnata e rinviato, ritenendo il vizio di ultrapetizione.

Riassunto il processo, la Commissione regionale della Emilia Romagna, con la sentenza oggi in esame, ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle entrate, sul rilievo che il giudizio di rinvio consiste nella verifica della condonabilità della lite; che l'Agenzia sostiene la tesi che la dizione "lite pendente" non comprende il caso di pura e semplice liquidazione dell'imposta sulla base delle determinazioni dell'UTE; che invece va confermata la decisione del giudice di primo grado poichè la L. n. 289 del 2009, art. 16 comprende ogni atto avente carattere di imposizione e quindi riconosce la natura sostanzialmente impositiva degli atti di accertamento e liquidazione di ogni maggiore imposta.

Avverso la predetta sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate affidandosi a quattro motivi. Si sono costituiti con controricorso i contribuenti. Il Procuratore generale si è espresso per il rigetto del ricorso. La causa è stata tratta alla udienza del 1 febbraio 2022.

Motivi della decisione

1.- Con il primo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3) la violazione dell'art. 384 c.p.c.. L'Agenzia delle entrate rileva che il giudice d'appello non ha fatto corretta applicazione del principio di diritto affermato dalla Suprema Corte con la ordinanza 25080/2009, nella quale la Corte ha ritenuto non rientrare nel thema decidendum la questione della sussistenza o meno di una lite in ordine all'ammontare delle rendite. Alla luce dell'affermato principio di diritto, il giudice del rinvio doveva verificare se la lite fosse o meno condonabile, esaminando la questione relativa alla natura, impositiva o di mera liquidazione, dell'atto

impugnato. Invece, il giudice d'appello ha confermato la decisione di primo grado che si fonda sul presupposto che la lite in esame si riferisca alla rendita catastale attribuita e alla conseguenziale definizione dell'imposta pretesa.

Il motivo è infondato.

La Corte di Cassazione con l'ordinanza 25080/2009 ha cassato la prima sentenza d'appello per vizio di ultrapetizione, avendo il giudice di secondo grado esaminato una questione non dedotta con l'atto di appello; pertanto la questione è stata rimessa ad un nuovo esame, in ragione dei motivi dedotti nell'atto di appello che riguardavano la natura impositiva o meno dell'atto impugnato e quindi la condonabilità della lite; questo è esattamente il punto sul quale si è pronunciata la CTR, ritenendo la natura impositiva dell'atto e rilevando che deve riconoscersi natura sostanzialmente impositiva agli atti di accertamento e liquidazione di ogni maggiore imposta.

2.- Con il secondo motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3) la violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 16, della L. n. 154 del 1998, art. 12 e del D.Lgs. n. 346 del 1999, art. 34. L'Agenzia lamenta che la Commissione regionale abbia riconosciuto natura impositiva l'avviso di liquidazione in palese violazione dell'art. 16 cit., il quale definisce lite pendente quella in cui "è parte l'amministrazione finanziaria dello Stato ed ha ad oggetto avvisi di accertamento provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione". Di contro - deduce l'Agenzia - l'avviso di liquidazione di cui si tratta ha natura semplicemente di atto di riscossione sul quale l'ufficio non compie alcuna attività accertativa essendo le somme dovute la conseguenza di un mero calcolo matematico.

Il motivo è infondato.

Il citato art. 16 nel definire la lite pendente fa espresso riferimento a "ogni altro atto di imposizione", vale dire ogni atto che, anche a prescindere dalla sua formale qualificazione, abbia sostanzialmente natura impositiva, in quanto funzionale a portare a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria (Cass. sez. un n. 10672/2009).

La stessa Agenzia, nella parte in fatto del ricorso, espone che a seguito di comunicazione delle rendite definitive da parte dell'UTE è stato emesso l'avviso con il quale ha liquidato la maggiore imposta, corrispondente alla differenza tra l'imposta già liquidata in base al valore indicato nella dichiarazione di successione e la rendita attribuita. Di seguito (pagina 2 del ricorso) deduce che la liquidazione effettuata dall'ufficio si risolveva nel calcolo matematico volto a recuperare l'eventuale differenza di imposta generata dalla stessa richiesta di parte di valutazione automatica in base ai dati catastali, rappresentando dunque un atto di mera riscossione e in quanto tale escluso dalla definizione agevolata. Così facendo omette tuttavia di considerare che il "calcolo matematico" ha come suo presupposto la applicazione di una rendita catastale diversa da quella considerata dai contribuenti e in ciò è insita l'affermazione di una pretesa impositiva fondata su un fatto (l'attribuzione di rendita) di cui i contribuenti non avevano contezza al momento della denuncia di successione, compilata in data 19.1.1998, dichiarando rendite presunte, cui ha fatto seguito la richiesta all'UTE di attribuzione rendite (in data 13.2.1998) e, in un secondo momento, la determinazione della rendita definitiva.

Il giudice d'appello ha quindi ritenuto che si tratti di un caso di liquidazione dell'imposta, confermando la sentenza di primo grado ove si è osservato che la rendite definitive erano state portate a conoscenza dei contribuenti mediante l'avviso di rettifica imposta di successione.

Così operando la Commissione regionale ha fatto corretta applicazione del principio della rilevanza della natura sostanziale dell'atto, in quanto diretto a portare a conoscenza del contribuente una maggiore pretesa impositiva, in ragion del quale esulano dal concetto normativo di "lite pendente" e, quindi, dalla possibilità di definizione agevolata ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16 soltanto le controversie aventi ad oggetto provvedimenti di mera liquidazione del tributo, con la conseguenza che rientra nell'ambito applicativo del beneficio la controversia conseguente all'impugnazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta di successione che quale partecipi, nella sostanza, alla funzione propria dell'accertamento, in quanto emesso previa valutazione e rettifica, da parte dell'ufficio finanziario, della congruità dei valori (Cass. n. 31804 del 05/12/2019; Cass. n. 20731 del 06/10/2010; Cass., n. 20683 del 20/07/2021).

In questi termini, e con riferimento alla applicazione di una diversa rendita catastale nell'avviso di liquidazione, la giurisprudenza di queste Corte ha già affermato il principio, cui il Collegio intende dare continuità secondo il quale: "in tema di condono fiscale, costituisce lite pendente, suscettibile di definizione, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16 la controversia avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di liquidazione d'imposta di successione, INVIM ed oneri accessori, allorchè venga contestata non la mera quantificazione dell'imposta dovuta, ma l'applicazione di una rendita catastale non corretta e l'erroneo calcolo degli interessi, sicchè l'atto non può essere definito meramente liquidativo, senza che assuma alcun rilievo la circostanza che le ragioni prospettate dal contribuente siano, o no, fondate (Cass. sez. 5, sentenza n. 18469 del 21/09/2016).

3.- Con il terzo motivo del ricorso si lamenta in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4 la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c.. L'Agenzia deduce che la CTR ha respinto l'appello dell'ufficio individuando l'oggetto del contendere in un avviso di rettifica e liquidazione delle rendite definitive accertate dall'UTE, mentre la questione a oggetto la condonabilità di una lite avente ad oggetto un avviso di liquidazione emesso ai sensi del D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 34.

Il motivo è infondato.

Il processo di rinvio ha avuto ad oggetto la natura impositiva o meno dell'avviso di rettifica e liquidazione impugnato, cui consegue la condonabilità (o meno) della lite. L'atto di rettifica delle rendite viene in rilievo non in quanto oggetto diretto del contenzioso, ma come atto presupposto dell'avviso di rettifica e liquidazione il che consente di qualificare l'avviso di liquidazione come atto sostanzialmente impositivo. L'Agenzia, che omette di trascrivere l'avviso impugnato, non smentisce però che in esso sia richiamato e dato per presupposto l'atto di determinazione delle rendite catastali, anzi espone essa stessa che a seguito di comunicazione delle rendite definitive da parte dell'UTE è stato emesso l'avviso con il quale ha liquidato la maggiore imposta corrispondente alla differenza tra l'imposta già liquidata in base al valore indicato nella dichiarazione di successione e la rendita attribuita.

4. Con il quarto motivo di ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4 la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. per l'impossibilità di individuare un iter argomentativo idoneo a supportare la decisione. Secondo l'Agenzia ciò di cui si discute è la possibilità di condonare liti aventi a oggetto atti di mera liquidazione e sul punto la Commissione regionale non ha adeguatamente reso noto il suo pensiero.

Il motivo è infondato.

Il pensiero del giudice d'appello è chiaramente esposto e si fonda sulla considerazione - come sopra si è detto è corretta - che l'atto deve essere considerato sostanzialmente impositivo, a prescindere dalla sua veste formale, in quanto porta a conoscenza del contribuente una (maggiore) pretesa impositiva e di conseguenza, non trattandosi di un mero atto liquidatorio, la lite deve ritenersi condonabile.

Ne consegue il rigetto del ricorso.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna parte ricorrente alle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 5.200,00 per compensi, oltre Euro 200,00 per spese non documentabili e accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 1 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza