

Sentenza del 15/02/2023 n. 4812 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la revocazione della sentenza (recte: ordinanza) depositata dalla Sezione 6⁵ della Corte Suprema di Cassazione l'1 settembre 2014 n. 14298 , la quale aveva dichiarato l'inammissibilità (per tardività) del ricorso proposto dalla medesima per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Palermo - Sezione Staccata di Caltanissetta il 14 giugno 2010 n. 273/21/2010. Quest'ultima sentenza aveva rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della "A.A. & C. Srl " avverso la sentenza depositata dalla medesima Commissione Tributaria Provinciale di Enna il 23 aprile 2007 n. 81/02/2007, la quale aveva avuto ad oggetto l'impugnazione (con esito favorevole) di un avviso di accertamento per IRPEG, IRAP ed IVA relative all'anno (---), in conseguenza della ripresa a tassazione di maggiori ricavi non contabilizzati per Lire 177.776.000, pari ad Euro 91.813,64. Il ricorso per revocazione è affidato ad un unico motivo. La "A.A. & C. Srl " è rimasta intimata. Con ordinanza interlocutoria, valutandosi la non manifesta inammissibilità del ricorso per revocazione, la causa è stata rinviata per la trattazione in pubblica udienza. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del ricorso per revocazione.

Motivi della decisione

Con unico motivo, la ricorrente ha chiesto la revocazione dell'ordinanza depositata dalla Sezione 6-5 della Corte Suprema di Cassazione l'1 settembre 2014 n. 14298 , sul presupposto che l'inammissibilità per tardiva proposizione del ricorso per cassazione era stata erroneamente dichiarata, giacchè non si era tenuto conto: a) che, stante la pubblicazione della sentenza impugnata il 14 giugno 2010, il termine lungo (annuale) per la proposizione del ricorso per cassazione veniva a scadenza il 30 luglio 2011; b) che il giudice di legittimità non aveva rilevato che il 30 luglio 2011 cadeva di sabato; c) che, pertanto, tale scadenza doveva essere prorogata all'1 agosto 2011, trattandosi del primo giorno seguente non festivo, con la conseguente sospensione feriale del termine di impugnazione nel periodo compreso dall'1 agosto 2011 al 15 settembre 2011; d) che, in conseguenza della proroga e della sospensione, il termine di impugnazione veniva a scadenza il 17 settembre 2011; d) che, in conclusione, il ricorso per cassazione doveva considerarsi tempestivo, essendo stato consegnato per la notifica a mezzo del servizio postale il 5 agosto 2011.

RAGIONI DELLA DECISIONE. 1. Il motivo di revocazione è fondato.

1.1 Preliminarmente, nonostante la mancata qualificazione del vizio revocatorio, con l'espressa indicazione di una delle ipotesi tipizzate dall' art. 395 c.p.c. , comma 1 , il collegio ritiene di poter

ricondere d'ufficio la causa petendi ed il petitum del ricorso alla fattispecie delineata dal n. 4 della citata disposizione.

Difatti, è pacifico che il giudice della revocazione, mentre può, nell'esercizio del suo poterdovere, riportare il corretto inquadramento del fatto revocatorio sotto una delle previsioni dell'art. 395 c.p.c. , anche in difformità dall'indicazione datane dal richiedente, non può, invece, elevare a motivo di revocazione un fatto ontologicamente diverso da quello dedotto dall'istante (in termini: Cass., Sez. 6-1, 12 luglio 2012, n. 11865).

1.2 Si premette che l'istanza di revocazione implica, ai fini della sua ammissibilità, un errore di fatto riconducibile all' art. 395 c.p.c. , comma 1, n. 4 , il quale consiste in un errore di percezione, o in una mera svista materiale, che abbia indotto il giudice a supporre l'esistenza (o l'inesistenza) di un fatto decisivo, che risulti, invece, in modo incontestabile escluso (o accertato) in base agli atti e ai documenti di causa, sempre che tale fatto non abbia costituito oggetto di un punto controverso su cui il giudice si sia pronunciato. L'errore in questione presuppone, quindi, il contrasto fra due diverse rappresentazioni dello stesso fatto, delle quali una emerge dalla sentenza, l'altra dagli atti e documenti processuali, semprechè la realtà desumibile dalla sentenza sia frutto di supposizione e non di giudizio (tra le tante: Cass., Sez. 5, 22 ottobre 2019, n. 26890 ; Cass., Sez. 5, 27 novembre 2020, n. 27131 ; Cass., Sez. 5", 17 agosto 2021, n. 22994; Cass., Sez. 5 " , 20 ottobre 2021, n. 29042; Cass., Sez. 6 "-5, 20 dicembre 2021, n. 40870; Cass., Sez. 6 -5, 18 febbraio 2022, n. 5387).

1.3 E', quindi, esperibile, ai sensi degli art. 391-bis c.p.c. e art. 395 c.p.c. , comma 1, n. 4 , la revocazione per l'errore di fatto in cui sia incorso il giudice di legittimità per omessa pronuncia su uno o più motivi di ricorso e, ai fini della valutazione di sussistenza o meno di tale vizio, deve aversi riguardo al "capo" della domanda riproposta all'esame del giudice dell'impugnazione, escludendosi il vizio suddetto quante volte la pronuncia su di esso vi sia effettivamente stata, sia pure con motivazione che non abbia preso specificamente in esame alcune delle argomentazioni svolte come motivi di censura del punto, perchè in tal caso è dedotto non già un errore di fatto (quale svista percettiva immediatamente percepibile), bensì un'errata considerazione e interpretazione dell'oggetto di ricorso e, quindi, un errore di giudizio (tra le tante: Cass., Sez. 6-3, 15 febbraio 2018, n. 3760 ; Cass. Sez. Un., 27 novembre 2019, n. 31032; Cas. , Sez. 6-5, 10 marzo 2021, n. 6731 ; Cass., Sez. 5, 3 maggio 2022, n. 13989).

1.4 Più specificamente, in relazione all'odierno thema decidendum, questa Corte ha affermato che l'errore sul computo del termine per la proposizione della impugnazione integra un errore revocatorio, rilevante ai sensi dell' art. 395 c.p.c. , comma 1, n. 4 , in quanto riguarda un fatto interno alla causa che si risolve in una falsa percezione di quanto rappresentato dalle parti, costituendo il rilievo del dies ad quem e l'applicazione del calendario comune - adempimenti indispensabili per valutare la tempestività dell'impugnazione - elementi facilmente riscontrabili dalla lettura degli atti da parte del giudice (tra le tante: Cass., Sez. 3, 4 novembre 2014, n. 23445 ; Cass., Sez. 6-Lav., 27 febbraio 2018, n. 4565 ; Cass., Sez. 5, 14 febbraio 2019, n. 4387 ; Cass., Sez. 5, 24 febbraio 2021, n. 4964 ; Cass., Sez. 5, 29 luglio 2021, n. 21739 ; Cass., Sez. 5, 17 agosto 2021, n. 22994 ; Cass., Sez. 6-5, 27 ottobre 2022, n. 31728).

1.5 Secondo la sentenza impugnata: "In via pregiudiziale, giusta anche l'eccezione sollevata dalla controricorrente con la memoria, va rilevato che il ricorso risulta consegnato all'ufficio postale per la notifica il giorno 5 agosto 2011, mentre la sentenza della CTR impugnata era stata pubblicata il 14.6.2010. Orbene appare evidente che il termine lungo di cui all' art. 327 c.p.c. non è stato osservato, in quanto, tenuto conto esso si computa, in considerazione della sospensione dei termini processuali prevista dalla L. 7 ottobre 1969, n. 742, art. 1 senza considerare i giorni compresi tra il 1 agosto ed il 15 settembre dell'anno della pubblicazione della sentenza impugnata, il medesimo è venuto a scadere proprio il 30.7.2011, con la conseguenza perciò che l'impugnazione è stata proposta dopo che la sentenza di secondo grado era passata in cosa giudicata. Tale dato, di carattere pregiudiziale, è assorbente rispetto ad ogni altra questione e censura sollevate, che pertanto non possono essere delibate." 1.6 Nella specie, tenendo conto che la sentenza impugnata col ricorso per cassazione era stata pubblicata il 14 giugno 2010 e non era stata notificata dalla controparte alla ricorrente, la scadenza fisiologica del termine lungo (annuale) di impugnazione ex art. 327 c.p.c. , comma 1 , - nel testo antecedente alla modifica (con l'abbreviazione a sei mesi) da parte della L. 18 giugno 2009 n. 69, art. 46, comma 17 , il quale è applicabile, ai sensi della citata L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 58, comma 1 , ai soli giudizi instaurati - in prime cure - dopo la sua entrata in vigore e, quindi, dal 4 luglio 2009, restando irrilevante il momento dell'instaurazione di una successiva fase o di un successivo grado di giudizio (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 21 giugno 2013, n. 15741 ; Cass., Sez. 6-3, 6 ottobre 2015, n. 19969 ; Cass., Sez. 6-5, 6 ottobre 2016, n. 20102; Cass., Sez. 6 -5, 28 settembre 2017, n. 5178 ; Cass., Sez. 5, 11 maggio 2018, n. 11500 ; Cass., Sez. 5, 27 luglio 2018, n. 19979 ; Cass., Sez. 6-5, 27 febbraio 2020, n. 5423 ; Cass., Sez. 5, 25 gennaio 2021, n. 1437 ; Cass., Sez. 6-3, 1 dicembre 2021, n. 37750 ; Cass., Sez. 6-5, 6 giugno 2022, n. 18107) - veniva a coincidere con il 30 luglio 2010.

Tuttavia, tale scadenza cadeva il giorno di sabato del calendario comune. Pertanto, trovando applicazione l' art. 155 c.p.c. , comma 5 , (quale aggiunto dalla L. 28 dicembre 2005, n. 263, art. 2 a tenore del quale la proroga di diritto al primo giorno seguente non festivo "(...) si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali svolti fuori dell'udienza che scadono nella giornata del sabato"), essa era prorogata al primo giorno seguente non festivo, e quindi all'1 agosto 2010.

Difatti, la proroga dei termini processuali che scadono nella giornata di sabato, ex art. 155 c.p.c. , comma 5 , (quale aggiunto dalla L. 28 dicembre 2005, n. 263, art. 2) , è applicabile non solo ai procedimenti instaurati successivamente all'1 marzo 2006, ma, in forza della L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 58, comma 3 , anche a quelli già pendenti a tale data, purchè - non versandosi in presenza di una norma di interpretazione autentica - si tratti di termini in scadenza dopo l'entrata in vigore del citato art. 58 (data coincidente con il 4 luglio 2009) e non di termini già scaduti (tra le tante: Cass., Sez. 6-1, 12 gennaio 2016, n. 310 ; Cass., Sez. 5, 20 settembre 2017, n. 21890 ; Cass., Sez. 6-5, 22 settembre 2017, n. 22155 ; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2019, n. 7102 ; Cass., Sez. 5, 31 ottobre 2019, n. 28074 ; Cass., Sez. 5, 2 luglio 2020, n. 13530 ; Cass., Sez. 6-2, 16 novembre 2021, n. 34672 ; Cass., Sez. Lav., 4 maggio 2022, n. 14060).

Posto, però, che tale giorno rientrava nel computo della sospensione feriale dei termini processuali L. 7 ottobre 1969, n. 742 , ex art. 1 (nel testo antecedente alla modifica da parte del

D.L. n. 12 settembre 2014, n. 132, art. 16, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 novembre 2014, n. 162 , e quindi dall'1 agosto 2010 al 15 settembre 2010), la scadenza del termine lungo di impugnazione veniva ad essere ulteriormente differita al 17 settembre 2010.

Ne discende che il ricorso per cassazione era stato tempestivamente proposto, essendo stato consegnato per la notifica a mezzo del servizio postale il 5 agosto 2011. Per cui, il giudice di legittimità ha errato nel computo del termine lungo di impugnazione, non avendo tenuto conto della relativa scadenza nel giorno di sabato e della conseguente operatività della sospensione feriale.

1.6 Dunque, accogliendosi il ricorso per revocazione, la sentenza impugnata deve essere revocata.

2. Esaurita la fase rescindente, il collegio è chiamato a decidere l'originario ricorso per cassazione in fase rescissoria (art. 402 c.p.c. , comma 1) .

2.1 Il predetto ricorso è affidato a due motivi.

2.1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione e/o errata applicazione della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, comma 1 , della L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 , e del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21 in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che il contribuente avrebbe inteso definire la lite nascente dal processo verbale di constatazione notificato il 26 marzo (Omissis), a prescindere dal successivo avviso di accertamento, che non era suscettibile di condono per essere stato notificato il 5 dicembre 2003, e quindi prima dell'entrata in vigore della L. 7 dicembre 2002, n. 289 .

2.1.2 Con il secondo motivo, si denuncia omessa e/o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 , per essere stato arbitrariamente dedotto dal giudice di secondo grado che la domanda di condono fosse riferita al processo verbale di constatazione, ancorchè essa avesse per oggetto proprio l'avviso di accertamento.

2.2 Il primo motivo è fondato, derivandone l'assorbimento del secondo motivo.

2.3 la L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15, comma 1 , prevedeva che: "1. Gli avvisi di accertamento per i quali alla data di entrata in vigore della presente legge non sono ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso, gli inviti al contraddittorio di cui al D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 5 e 11 per i quali, alla data di entrata in vigore della presente legge, non è ancora intervenuta la definizione, nonchè i processi verbali di constatazione relativamente ai quali, alla data di entrata in vigore della presente legge, non è stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio, possono essere definiti secondo le modalità previste dal presente articolo, senza applicazione di interessi e sanzioni. La definizione non è ammessa per i soggetti nei cui confronti sia stato avviato procedimento penale per i reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 , di cui il contribuente ha formale conoscenza". Ai sensi

della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 95, comma 3 , l'entrata in vigore della medesima legge era stata fissata all'1 gennaio 2003.

In seguito, la L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 , aveva previsto che: "Relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002, le disposizioni della L. 27 dicembre 2002, n. 289 , ar. 15 si applicano anche agli avvisi di accertamento, agli atti di contestazione ed agli avvisi di irrogazione delle sanzioni per i quali alla data di entrata in vigore della presente legge non sono ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso, agli inviti al contraddittorio di cui al D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 5 e 11 per i quali, alla predetta data, non è ancora intervenuta la definizione, nonchè ai processi verbali di constatazione relativamente ai quali, alla medesima data, non è stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio. Il pagamento delle somme dovute è effettuato entro il 16 marzo 2004; per i soli soggetti che, alla data di entrata in vigore della presente legge, hanno già effettuato versamenti utili per la definizione di obblighi ed adempimenti tributari ai sensi della predetta L. n. 289 del 2002, art. 15 ferma restando la rateizzazione dell'eccedenza, si applicano le disposizioni di cui al comma 44, lett. a), nn. 1) e 2). Dalla data di entrata in vigore della presente legge e fino al 18 marzo 2004 restano sospesi i termini per la proposizione del ricorso avverso gli avvisi di accertamento, gli atti di contestazione e gli avvisi di irrogazione delle sanzioni, di cui al primo periodo, nonchè quelli per il perfezionamento della definizione di cui al citato D.Lgs. n. 218 del 1997 , relativamente agli inviti al contraddittorio di cui al medesimo primo periodo". Ai sensi della L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 4, comma 252 , l'entrata in vigore della medesima legge era stata fissata all'1 gennaio 2004.

Quindi, il D.L. 24 giugno 2003, n. 143, art. 1, comma 2-sexies , convertito, con modificazioni, dalla L. 1 agosto 2003, n. 212 , aveva disposto che: "Per i contribuenti che provvedono, in base alle disposizioni del comma 2 del presente articolo ad effettuare, entro il 16 ottobre 2003, versamenti utili per la definizione di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16 e successive modificazioni il termine per la proposizione del ricorso avverso atti dell'amministrazione finanziaria, di cui allo stesso art. 15, comma 7 è fissato al 18 ottobre 2003. Per i contribuenti che provvedono, in base alle disposizioni del comma 2 del presente articolo, ad effettuare entro il 16 ottobre 2003, versamenti utili per la definizione di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16 e successive modificazioni, le rate trimestrali previste dal medesimo art. 16, comma 2, decorrono dal 16 maggio 2003; contestualmente all'effettuazione del suddetto versamento utile, sono pagate le rate scadute a tale data".

Ancora, il D.L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 34, comma 1, lett. c , convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326 aveva riformulato il primo periodo ed il secondo periodo del D.L. 24 giugno 2003, n. 143, art. 1, comma 2-sexies , convertito, con modificazioni, dalla L. 1 agosto 2003, n. 212 , nel modo seguente: "Per i contribuenti che non provvedono, in base alle disposizioni del comma 2 del presente articolo ad effettuare, entro il 16 marzo 2004, versamenti utili per la definizione di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15 e successive modificazioni il termine per la proposizione del ricorso avverso atti dell'amministrazione finanziaria, di cui allo stesso art. 15, comma 5 è fissato al 18 marzo 2004 (...)" e "Per i contribuenti che provvedono, in base alle disposizioni del comma 2 del presente articolo, ad effettuare entro il 16 marzo 2004, versamenti utili per la definizione di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16 e successive

modificazioni, le rate trimestrali previste dal medesimo art. 16, comma 2, decorrono dal 16 maggio 2003; contestualmente all'effettuazione del suddetto versamento utile, sono pagate le rate scadute a tale data".

Da ultimo, il D.L. 24 dicembre 2003, n. 355, art. 23-decies, comma 4, lett. b , convertito, con modificazioni, dalla Legge L. 27 febbraio 2004, n. 47 , aveva ulteriormente prorogato al 19 aprile 2004 il termine per la proposizione del ricorso avverso atti dell'amministrazione finanziaria di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15 .

2.4 Come è stato chiarito dalla circolare emanata dall' Agenzia delle Entrate il 21 febbraio 2003 n. 12/E (in tema di "Disposizioni in materia di sanatorie fiscali. L. 27 dicembre 2002, n. 289 (legge finanziaria per il 2003) e successive modifiche apportate con il D.L. 24 dicembre 2002, n. 282 "): "Dal punto di vista oggettivo la definizione, ai sensi dell'art. 15, comma 1 interessa gli atti di seguito elencati: 1. avvisi di accertamento notificati entro la data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) che, alla medesima data, non si sono resi definitivi nè risultano interessati da ricorso giurisdizionale" (paragrafo 10.1.2). Per cui: "Ai sensi del combinato disposto degli art. 15, comma 1, e art. 16, comma 3, lett. a), qualora alla data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) sia stato proposto ricorso contro l'avviso di accertamento, è possibile utilizzare esclusivamente la procedura di definizione prevista dall'art. 16 per la chiusura delle liti fiscali pendenti" (paragrafo 10.2).

Ora, per effetto del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 34, comma 1, lett. c , convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326 , il termine per avvalersi della richiamata definizione era stato prorogato al 16 marzo 2004, mentre, in applicazione del disposto di cui alla L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 , la medesima sanatoria era stata estesa agli atti relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002. Il D.L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 34 convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326 , quindi, si era limitato a differire il termine per poter accedere alla sanatoria al 16 marzo 2004, lasciando inalterato, nella sostanza l'ambito applicativo di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15 . In particolare, la sanatoria in commento estingueva gli effetti dei menzionati atti dell'amministrazione finanziaria, e quindi precludeva la punibilità per i reati tributari e l'irrogazione delle relative sanzioni tributarie. Diversamente, la L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 , dettando disposizioni con riguardo al periodo d'imposta 2002, stabiliva che la data rilevante per la notifica degli atti definibili fosse l'1 gennaio 2004. Sotto il profilo oggettivo, tale disposizione stabiliva che la L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15, comma 1 , si applicasse "relativamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2002". Ne conseguiva che, ai fini della definizione agevolata, ciò che rilevava era il momento in cui era insorta l'obbligazione tributaria.

Secondo la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 18 febbraio 2004 n. 7/E (in tema di " D.L. 30 settembre 2003, n. 269 e L. 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria per il 2004). Disposizioni in materia di sanatorie fiscali"), dunque: "L'art. 34 del decreto non muta l'ambito applicativo delle disposizioni in commento ma ne differisce al 16 marzo 2004 il termine per il perfezionamento della procedura di definizione, secondo le modalità originariamente previste (cfr. circolare n. 12/E del 2003). L'art. 2, comma 48 della legge finanziaria 2004, estende agli atti relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2002 l'ambito di applicazione

della definizione prevista dall' art. 15 della L. n. 289 . Il richiamato istituto definitorio trova applicazione nei confronti degli atti notificati alla data di entrata in vigore della Legge finanziaria 2004, ossia entro il 1 gennaio 2004, per i quali, se atti impugnabili, non siano scaduti alla stessa data i termini per la proposizione del ricorso e sempre che non sia stato proposto ricorso giurisdizionale. Qualora invece il provvedimento costituisca oggetto di controversia pendente al 1 gennaio 2004, è consentita esclusivamente la chiusura della lite" (paragrafo 8).

2.5 In linea con tale esegesi, questa Corte ha affermato che, in tema di condono, la definizione agevolata di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15, comma 1 , in relazione alla previsione di cui alla L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 ("legge finanziaria 2004"), si applica anche agli avvisi di accertamento, agli atti di contestazione ed agli avvisi di irrogazione delle sanzioni (prima esclusi dal beneficio), limitatamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2002, che siano ancora suscettibili di impugnazione al primo gennaio 2004 (data di entrata in vigore della L. n. 350), dovendosi ritenere manifestamente infondato il dubbio di costituzionalità della suddetta disciplina rispetto alla situazione di chi, nel 2003, ha ricevuto la notifica di un atto su annualità anteriore (escluso dal beneficio), trattandosi di di Spa rità di mero fatto e godendo il legislatore di ampia discrezionalità circa i termini e le condizioni del condono (Cass., Sez. 5, 2 ottobre 2013, n. 22527 ; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2015 , nn. 26073 e 26074).

2.6 Come si è detto, la contribuente aveva presentato la domanda di condono tombale il 21 aprile 2004 con riguardo ad imposte dovute per l'anno (Omissis). Tuttavia, all'epoca, vi era l'effetto preclusivo all'operatività del condono tombale, per l'anno che qui interessa, rappresentato dalla notifica dell'avviso di accertamento il 5 dicembre 2003.

Invero, posto che il condono tombale riguardava soltanto "gli avvisi di accertamento per i quali alla data di entrata in vigore della presente legge non sono ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso", è evidente che deve trattarsi di avvisi di accertamento notificati entro la data di entrata in vigore della legge, cioè entro il 31 dicembre 2002, in quanto solo per questi poteva verificarsi il presupposto della pendenza del termine per impugnare mentre per gli avvisi notificati successivamente alla data del 31 dicembre 2002 il termine per impugnare non era ancora iniziato a decorrere (Cass., Sez. 5, 24 ottobre 2014, n. 22646). Inoltre, con riguardo alle disposizioni, per la definizione agevolata degli avvisi di accertamento, introdotte dalla L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 48 , deve rilevarsi che esse hanno previsto l'estensione dell'ambito applicativo della definizione agevolata al solo periodo d'imposta 2002 e non hanno riguardato le annualità pregresse (Cass., Sez. 5", 29 gennaio 2016, n. 1701).

Nè rileva che il prodromico processo verbale di constatazione sia stato notificato al contribuente prima dell'1 gennaio 2003. Difatti, come è stato chiarito dalle circolari emanate dall' Agenzia delle Entrate il 21 febbraio 2003 n. 12/E (paragrafo 10 .1.2) ed il 19 febbraio 2004 n. 7/E (paragrafo 8), di cui si è fatta menzione, la condonabilità riguardava soltanto i "processi verbali di constatazione, notificati entro il 1 gennaio 2003, relativamente ai quali, alla medesima data, non sia ancora stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio".

2.7 Nella specie, come si è detto, l'avviso di accertamento risultava essere stato notificato alla contribuente soltanto il 5 dicembre 2003, per cui esso non era sicuramente condonabile perchè al di fuori del campo di applicazione della L. 27 dicembre 2002, n. 289 .

Ne discende che la sentenza impugnata ha erroneamente ritenuto che la data alla quale si dovesse fare riferimento fosse quella del 26 marzo (Omissis), in cui era stato redatto il processo verbale di constatazione, senza tener conto che l'avviso di accertamento era stato notificato prima della proposizione della domanda di condono, con la conseguenza che il prodromico processo verbale di constatazione non poteva in alcun modo essere ricompreso tra gli atti ammessi al condono.

3. In definitiva, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso per revocazione merita accoglimento e, per conseguenza, l'ordinanza impugnata deve essere revocata; al contempo, valutandosi la fondatezza del primo motivo e l'assorbimento del secondo motivo, il ricorso per cassazione deve essere accolto entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell' art. 384 c.p.c. , comma 1 , u.p., con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

4. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso per revocazione e, per l'effetto, revoca l'ordinanza depositata dalla Sezione 6-5 della Corte Suprema di Cassazione l'1 settembre 2014 n. 14298 ; accoglie il primo motivo e dichiara l'assorbimento del secondo motivo del ricorso per cassazione, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della contribuente; compensa le spese dei giudizi di merito; condanna la contribuente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità in favore dell'amministrazione finanziaria, liquidandole nella misura di Euro 3.800,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 17 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 15 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza