

Comitato scientifico:

Simone ALECCI (Magistrato) - Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Mauro BOVE (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) - Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLOTTI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella DELIA (Magistrato) - Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) - Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Roberto MARTINO (Professore ordinario di diritto processuale civile, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Francesca PROIETTI (Magistrato) - Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare presso il Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di sezione, Suprema Corte di Cassazione) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato dell'Ufficio del Massimario della Corte Suprema di Cassazione) - Antonella STILO (Magistrato, Presidente di sezione) - Antonio URICCHIO (Professore ordinario di diritto tributario, Magnifico Rettore) - Antonio VALITUTTI (Presidente di Sezione presso la Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

Condono condizionato all'integrale pagamento

Il condono è condizionato dall'integrale pagamento di quanto dovuto ed il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo quando tale condizione si sia avverata, e si provveda al pagamento delle imposte, nei termini e nei modi di cui alla medesima disposizione, con la conseguenza che, nel caso di omesso o non integrale pagamento, l'istanza di definizione diviene inefficace e si verifica la perdita della possibilità di avvalersi della definizione anticipata.

Cassazione civile, sezione quinta, sentenza del 29.11.2017, n. 28539

...omisiss...

La CTR di Napoli con sentenza del 15 aprile 2009 ha rigettato l'appello formulato dall'Ufficio avverso la sentenza con la quale il precedente 22 febbraio 2007 la CTP di Napoli aveva annullato la cartella di pagamento n. (OMISSIS) con la quale era stato chiesto a S.U. il pagamento di IVA, IRPEF ed IRAP relativa all'anno di imposta 2001.

Con la sentenza della CTR sono state sostanzialmente confermate le argomentazioni contenute nella sentenza di primo grado in relazione alla mancata prova della corretta notificazione della cartella impugnata al contribuente nonché in ordine alla intervenuta novazione del rapporto tributario a seguito dell'avvenuta adesione del contribuente al condono fiscale ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9 bis ed al pagamento da parte di questi della prima rata della somma indicata nella richiesta di condono come dovuta dal contribuente.

Avverso la predetta sentenza ha interposto ricorso per cassazione la Amministrazione deducendo, in primo luogo la erroneità della interpretazione normativa operata dai giudici del merito in ordine alla pretesa illegittimità della notificazione della cartella esattoriale originariamente impugnata, posto che, in ogni caso siffatta nullità sarebbe stata comunque sanata dal fatto che l'atto aveva raggiunto il suo scopo, come dimostrato dal fatto che avverso detta cartella il contribuente ha proposto tempestivo ricorso di fronte alla CTP. Quale secondo motivo di impugnazione, subordinato all'accoglimento del primo, la Amministrazione ha dedotto la erronea applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 9-bis fatta dai giudici del merito laddove hanno ritenuto perfezionatosi il procedimento di condono già con il solo pagamento della prima rata senza che ad esso abbiano fatto seguito i successivi pagamenti; siffatto profilo è censurato anche con riferimento al difetto di motivazione della sentenza impugnata nella parte in cui in essa è stato ritenuto perfezionato l'iter del condono.

Infine l'Amministrazione ha impugnato di fronte a questa Corte la sentenza della CTR nella parte in cui pur nella contumacia della parte resistente in grado di appello ha condannato l'Amministrazione stessa al pagamento delle spese processuali.

Chiamato una prima volta il descritto ricorso di fronte a questa Corte, con ordinanza del 15 marzo 2016, il Collegio, rilevato che non è stato possibile per la Amministrazione documentare, l'avvenuta notificazione del ricorso a controparte, ha dato termine per la rinnovazione della notificazione; essendo, medio tempore, deceduto l'originario ricorrente, l'adempimento di cui sopra è stato eseguito in data (OMISSIS) nei confronti degli eredi del S..

Nessuno si è costituito per gli intimati.

Motivi della decisione

Il ricorso è fondato e lo stesso deve essere, di conseguenza accolto.

Il primo motivo di impugnazione è fondato.

Principio generale del diritto processuale è che l'avvenuto raggiungimento dello scopo cui l'atto è preposto è di per se fonte della sanatoria dell'eventuale vizio che avrebbe colpito l'atto in questione (ex plurimis: Corte di cassazione, Sezione 2^a civile, 12 maggio 2016, n. 9772).

Nel caso in discorso, essendo la notificazione della cartella di pagamento evidentemente prodromica anche a consentire l'esercizio del diritto da parte del contribuente ad impugnare la presupposta iscrizione a ruolo, ovvero la stessa regolarità formale della cartella medesima, è evidente che l'avvenuta tempestiva presentazione del ricorso di fronte alla Commissione tributaria è indubitabile indice del fatto che l'atto in questione abbia raggiunto il proprio scopo.

Come, infatti, è stato rilevato, poichè la tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento produce l'effetto di sanare ex tunc la eventuale nullità della relativa notificazione, per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 c.p.c. (ex multis: Corte di cassazione, Sezione 5^a civile, 12 luglio 2013, n. 17251), il motivo di impugnazione a tale proposito dedotto dalla Amministrazione ricorrente sarebbe già di per se idoneo a comportare l'annullamento della sentenza impugnata.

Tuttavia la circostanza che l'Amministrazione abbia articolato un ulteriore motivo di impugnazione, avente efficacia determinante ai fini della presente decisione, impone l'esame anche di esso.

Con tale motivo, infatti, l'Agenzia delle entrate lamenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 9-bis che richiede, per la sua applicazione, l'integrale e tempestivo versamento delle rate di condono e non, come ritenuto dalla CTR di Napoli, il solo versamento della prima di esse.

Il motivo, come accennato, è fondato e va accolto.

Come più volte affermato da questa Corte, il condono previsto dalla L. n. 289 del 2012, art. 9-bis relativo alla possibilità di definire gli omessi e tardivi versamenti delle imposte e delle ritenute emergenti dalle dichiarazioni presentate, mediante il solo pagamento dell'imposta e degli interessi o, in caso mero ritardo dei suoi interessi, senza aggravii e sanzioni, costituisce una forma di condono clemenziale e non premiale come, invece, deve ritenersi per le fattispecie regolate dagli artt. 7, 8, 9, 15 e 16 medesima legge, i 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 all'art. 9-bis, non essendo necessaria alcuna attività di liquidazione D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-bis in ordine alla determinazione del quantum, esattamente indicato nell'importo specificato nella dichiarazione integrativa presentata ai sensi del comma 3, con gli interessi di cui all'art. 4, il condono è condizionato dall'integrale pagamento di quanto dovuto ed il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo quando tale condizione si sia avverata, e si provveda al pagamento delle imposte, nei termini e nei modi di cui alla medesima disposizione, con la conseguenza che, nel caso di omesso o non

integrale pagamento, l'istanza di definizione diviene inefficace e si verifica la perdita della possibilità di avvalersi della definizione anticipata (cfr. ex multis: Corte di cassazione, Sezione 5[^] civile, 5 ottobre 2016, n. 19895; idem, Sezione 5[^] civile, 30 giugno 2016, n. 13401).

Nel caso in esame è incontestato che il contribuente avesse provveduto solo al versamento della prima delle rate previste e che quindi non ricorrevano le condizioni di legge prima ricordate per la efficacia del condono.

La CTR, tuttavia, ha affermato la validità del condono ritenendo che l'omesso versamento delle ulteriori rate non comportasse l'inefficacia della definizione.

Così facendo la Commissione Regionale è incorsa in una palese violazione di legge.

Inoltre, come questa Corte ha già affermato (Corte di cassazione, Sezione 5[^] civile, 5 ottobre 2016, n. 19895), in materia tributaria, l'interpretazione analogica, pur essendo in astratto possibile, in quanto le norme impositive non appartengono alle categorie contemplate dall'art. 14 preleggi (che concerne solo le norme penali e quelle eccezionali), trova, tuttavia, in concreto, difficile possibilità di applicazione in ragione della struttura solitamente rigida della loro formulazione, e risulta del tutto esclusa per le disposizioni che accordano benefici fiscali, di natura derogatoria e quindi eccezionale, così come nel caso della normativa in tema di condono.

Invero, le leggi che prevedono meccanismi estintivi delle liti, attraverso comportamenti solutori o in base a presupposti di altra natura, hanno, in ordine alle previsioni di dettaglio, riguardanti i presupposti e le condizioni di operatività, carattere eccezionale che vieta all'interprete la possibilità di estenderle in via analogica a fattispecie diverse da quelle specificamente previste dalle norme premiali.

Ciò vale anche per le ipotesi di condono previste dalla L. n. 289 del 2002, art. 9-bis disciplinate con modalità autonome, rispetto alla generalità di quelle pur previste nella stessa legge.

Nel caso che occupa la Corte, la CTR ha, sostanzialmente, arbitrariamente modificato il contenuto e la portata della L. n. 289 del 2002, art. 9-bis con una decisione che va perciò emendata.

A ciò va aggiunto, ed è anch'esso rilievo che in modo tranciante definisce uno degli aspetti della vicenda, con riguardo all'IVA, imposta anch'essa implicata dalla cartella di pagamento oggetto di impugnazione, che, come questa Corte ha più volte affermato, in tema di condono fiscale, le misure clemenziali (come quelle di cui al citato L. n. 289 del 2002, art. 9 bis) o premiali (come quelle di cui agli artt. 7 ed 8 medesima legge) comportanti una rinuncia definitiva dell'Amministrazione alla riscossione di un credito già accertato sono idonee a pregiudicare seriamente il funzionamento del sistema comune dell'IVA, incidendo sulla corretta riscossione di quanto dovuto, e, pertanto, esse, se interpretate in senso inclusivo, sarebbero in contrasto con la 6[^] direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, così come interpretata dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 17 luglio 2008, in causa C-132/06.

Va perciò disapplicato, con riferimento citato L. n. 289 del 2002, art. 9 bis che, in quanto consente di definire una controversia evitando il pagamento di sanzioni connesse al ritardato od omesso versamento, comporta una rinuncia definitiva alle suddette sanzioni.

Conclusivamente il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata; non essendo necessarie ulteriori valutazioni la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso.

Le spese di giudizio della fase di legittimità seguono la soccombenza nella misura liquidate in dispositivo. Le spese di giudizio delle fasi di merito si compensano.

pqm

In accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso;

compensa fra le parti le spese delle precedenti fasi di merito:

condanna in solido gli intimati eredi S. alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità che liquida in complessivi Euro 3.500,00, oltre accessori di legge e le spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 5 dicembre 2016.

Depositato in Cancelleria il 29 novembre 2017