

Centro Studi

Diritto **A**vanzato

Edizioni

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 addetto alla direzione generale della giustizia civile presso il Ministero della Giustizia) - Tiziana **CARADONIO** (Magistrato) - Costanzo Mario **CEA** (Magistrato, già 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 **CHIARAVALLI** (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** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Paolo **DI MARZIO** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Francesco **ELEFANTE** (Magistrato T.A.R.) - Annamaria **FASANO** (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo **FERRI** (Magistrato, già Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco **FIMMANO** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio **FORGILLO** (Presidente di Tribunale) - Andrea **GIORDANO** (Avvocato dello Stato) - 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 del Tribunale Superiore delle Acque pubbliche) - Bruno **SPAGNA MUSSO** (già Consigliere di Cassazione ed 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, già componente laico C.S.M.).

Cartella di pagamento per liquidazione imposte su dati forniti dal contribuente, impugnazione, definizione agevolata della controversia

In caso di cartella di pagamento emessa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, l'impugnazione della cartella di pagamento, con cui l'Amministrazione liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, da origine ad una controversia definibile in forma agevolata, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16, in quanto detta cartella, essendo l'unico atto portato a conoscenza del contribuente con cui si rende nota la pretesa fiscale e non essendo preceduta da avviso di accertamento, è impugnabile non solo per vizi propri della stessa, ma anche per questioni che attengono direttamente al merito della pretesa fiscale ed ha, quindi, natura di atto impositivo. Pertanto, è di per sè irrilevante la circostanza che la cartella contenga la liquidazione di imposte dichiarate e non versate, una volta che, da un lato, si tratta del primo atto con cui l'Amministrazione ha esercitato la propria pretesa nei confronti della contribuente, e, dall'altro, quest'ultima ha instaurato una controversia effettiva, facendo valere, nell'impugnare la cartella il proprio diritto alla emendabilità, in sede contenziosa, della dichiarazione.

Cassazione civile, sezione tributaria, ordinanza del 12.12.2018, n. 32132

...omissis...

Rilevato:

con sentenza n. 55/21/2010, depositata in data 12 marzo 2010, la Commissione tributaria regionale del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore, nei confronti di XX avverso la sentenza n. 36/61/2008 della Commissione tributaria provinciale di Roma che aveva parzialmente accolto il ricorso presentato dalla contribuente avverso la cartella esattoriale n. *omissis*, con la quale l'Ufficio, a seguito di controllo automatizzato, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-bis e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, della dichiarazione fiscale relativa all'anno 2003, in forza dei ruoli n. 2006/151570 e n. 2006/450753, aveva intimato alla contribuente il pagamento di Euro 9.443,60 per omesso versamento Irpef, Iva e ritenute alla fonte;

avverso tale sentenza, la contribuente ha proposto ricorso per cassazione (RG 11728/11);

con riferimento alla suddetta cartella di pagamento, XX ha proposto istanza di definizione della lite, ai sensi del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, conv. con modif. dalla L. 15 luglio 2011, n. 111, alla quale l'Agenzia delle entrate ha opposto diniego in data 28 settembre 2012, notificato il 3 ottobre 2012, motivato dal fatto che la cartella di pagamento con la quale erano state iscritte a ruolo "imposte calcolate e non versate e relative sanzioni ed interessi" costituiva atto di "mera liquidazione delle imposte" e, quindi, non condonabile;

avverso tale provvedimento di diniego, la contribuente ha proposto ricorso dinanzi a questa Corte affidato a un motivo; è rimasta intimata l'Agenzia delle entrate;

la ricorrente ha depositato memoria illustrativa, ai sensi dell'art. 380 bis.1. c.p.c., insistendo per l'accoglimento del ricorso;

il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375 c.p.c., comma 2, e dell'art. 380-bis.1 c.p.c., introdotti dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168, art. 1-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 25 ottobre 2016, n. 197.

Considerato:

con l'unico motivo di ricorso, XX denuncia la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, e L. n. 289 del 2002, art. 16, per avere l'Agenzia delle entrate erroneamente denegato, con il provvedimento impugnato, la definizione di lite pendente con riguardo alla iscrizione a ruolo di "imposte calcolate e non versate e relative sanzioni ed interessi" in quanto ritenuta atto di "mera liquidazione delle imposte" e, quindi, non condonabile; ciò, in violazione delle norme richiamate in rubrica, dovendo, ad avviso della ricorrente, ritenersi sussistente il requisito della "lite pendente", effettiva e non meramente apparente, in quanto la relativa cartella di pagamento impugnata concretava "atto impositivo" e non già di mera liquidazione, non essendo stata preceduta da alcun avviso di accertamento;

nella specie, come si legge nel ricorso, la lite instaurata concerne una cartella esattoriale, emessa a seguito di controllo automatizzato, e relativa alla iscrizione a ruolo, a carico della ricorrente, della somma di Euro 9.443,60, per omesso versamento Irpef, Iva e ritenute alla fonte, per l'anno di imposta 2003;

il ricorso è fondato;

il D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, così recita: "12. Al fine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie e quindi concentrare gli impegni amministrativi e le risorse sulla proficua e spedita gestione del procedimento di cui al comma 9 le liti fiscali di valore non superiore a 20.000 Euro in cui è parte l'Agenzia delle entrate, pendenti alla data del 31 dicembre 2011 dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme determinate ai sensi della L. 21 dicembre 2002, n. 289, art.

16. A tale fine, si applicano le Disp. di cui al cit. art. 16, con le seguenti specificazioni: a) le somme dovute ai sensi del presente comma sono versate entro il 31 marzo 2012 in unica soluzione; b) la domanda di definizione è presentata entro il 31 marzo 2012; c) le liti fiscali che possono essere definite ai sensi del presente comma sono sospese fino al 30 giugno 2012. (...)"

occorrendo, dunque, fare riferimento all'ambito della procedura di definizione della lite fiscale pendente di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, deve osservarsi che, in base al comma 3, lett. a, di tale Disp. "per lite pendente" si intende "quella in cui è parte l'Amministrazione Finanziaria dello Stato avente ad oggetto avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione";

sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 48 del 2011 ha ritenuto che non sono definibili l'avviso di liquidazione ed il ruolo in considerazione della natura di tali atti non riconducibili nella categoria degli atti impositivi in quanto finalizzati alla riscossione dei tributi e degli accessori (paragrafo 4.2. "In linea generale, non sono definibili le liti fiscali aventi ad oggetto i ruoli emessi per imposte e ritenute indicate dai contribuenti e dai sostituti di imposta nelle dichiarazioni presentate, ma non versate. I controlli su tali versamenti sono disciplinati espressamente dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36 bis, comma 2, lettera f). Al recupero delle imposte non versate non si provvede, infatti, mediante atto impositivo che presupponga la rettifica della dichiarazione, ma con atto di mera riscossione, ricognitivo di quanto indicato dal contribuente o dal sostituto nella dichiarazione"). Pertanto, per l'Agenzia delle Entrate rientrano nella categoria degli atti definibili quelli che assolvono anche alla funzione di atto di accertamento, oltre che di riscossione;

tuttavia orientamento condivisibile di questa Corte è fermo nel ritenere che, in caso di cartella di pagamento emessa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, l'atto non rappresenta la mera richiesta di pagamento di una somma definita con precedenti atti di accertamento, autonomamente impugnabili e non impugnati, ma riveste anche natura di atto impositivo, trattandosi del primo ed unico atto con cui la pretesa fiscale è stata esercitata nei confronti del dichiarante, con conseguente sua impugnabilità, D.P.R. n. 546 del 1992, ex art. 19, anche per contestare il merito della pretesa impositiva (Cass. n. 1263 del 2014). Questa giurisprudenza non dubita che l'impugnazione della cartella di pagamento, con cui l'Amministrazione liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dia origine ad una controversia definibile in forma agevolata, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16, in quanto detta cartella, essendo l'unico atto portato a conoscenza del contribuente con cui si rende nota la pretesa fiscale e non essendo preceduta da avviso di accertamento, è impugnabile non solo per vizi propri della stessa, ma anche per questioni che attengono direttamente al merito della pretesa fiscale ed ha, quindi, natura di atto impositivo (Cass. n. 31055 del 2017; n. 28611 del 2017; Cass. n. 1296 del 2016; n. 1295 del 2016; n. 26997 del 2014; n. 22672 del 2014). Si è affermato che, pertanto, è di per sè irrilevante la circostanza che la cartella contenga la liquidazione di imposte dichiarate e non versate, una volta che, da un lato, si tratta del primo atto con cui l'Amministrazione ha esercitato la propria pretesa nei confronti della contribuente, e, dall'altro, quest'ultima ha instaurato una controversia effettiva, facendo valere, nell'impugnare la cartella il proprio diritto alla emendabilità, in sede contenziosa, della dichiarazione (Cass. n. 22672 del 2014; 23269 del 2018);

ciò premesso, la motivazione del provvedimento di diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria al condono successivamente richiesto in corso di causa dalla contribuente ai sensi del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, in relazione al medesimo rapporto tributario, deve ritenersi non conforme a diritto;

ha, pertanto, errato l'Agenzia delle Entrate nell'escludere, nella specie, la pendenza di una lite effettiva, come tale suscettibile di definizione agevolata, ai sensi del condono di cui al D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12. Per tutto quanto sopra esposto, il

ricorso va accolto, con annullamento del provvedimento di diniego di definizione agevolata della lite;
le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

PQM

La Corte accoglie il ricorso e annulla il provvedimento di diniego di definizione agevolata della lite; condanna l'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore, al pagamento, in favore della ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità che si liquidano in Euro 1.500,00 a titolo di compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15% e agli altri oneri di legge.

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

www.LaNuovaProceduraCivile.com