



REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Oggetto: tributi –
condono – diniego – atti
impositivi - condono su
condono - esclusione

Biagio Virgilio

Presidente -

Giovanni La Rocca

Consigliere -

R.G.N. 3265/2014

Tania Hmeljak

Consigliere -

Francesco Federici

Consigliere -

UP Cam. 07/07/2022

Filippo D'Aquino

Consigliere Rel. -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 3265/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del
Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei
Portoghesi, 12

– *ricorrente principale* –

contro

**MA.GE.A. Magazzini Generali di Aprilia Commerciale Fiduciaria
Frigoriferi S.r.l. in liquidazione** (C.F. 00255690596), in persona
del legale rappresentante pro tempore, quale incorporante di Ente
Fiuggi S.p.A. in liquidazione, rappresentata e difesa dall'Avv.



ALESSANDRO VOGLINO (C.F. VGLLSN63D24H501I) in virtù di procura speciale a margine del controricorso, elettivamente domiciliata presso il suo studio in Roma, Via Siacci, 4

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina, n. 277/39/13, depositata il 13 giugno 2013.

nonché sul ricorso avverso il diniego di definizione agevolata proposto da:

GRUPPO ITALFIN '80 S.p.A. in liquidazione (C.F. 80215590581), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avv. ALESSANDRO VOGLINO in virtù di procura speciale a margine del controricorso, elettivamente domiciliata presso il suo studio in Roma, Largo dell'Olgiata, 15

- *ricorrente incidentale* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso il provvedimento di definizione di lite pendente n. 2281/2020 del 13 luglio 2020.

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella pubblica udienza del 7 luglio 2022 ai sensi dell'art. 23, comma 8-*bis*, d.l. 28 ottobre 2020 n. 137, convertito, con modificazioni, dalla l. 18 dicembre 2020 n. 176, in virtù della proroga disposta dall'art. 16, comma 3, d.l. 30 dicembre 2021 n. 228, convertito dalla l. 25 febbraio 2022, n. 15, non essendo stata fatta richiesta di discussione orale;



lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale ALDO CENICCOLA, che ha concluso per il rigetto del ricorso avverso il diniego di condono e per il rigetto del ricorso dell'Ufficio.

FATTI DI CAUSA

1. La società contribuente ENTE FIUGGI S.p.A. in liquidazione, successivamente incorporata in MA.GE.A. – Magazzini Generali di Aprilia Commerciale Fiduciaria Frigoriferi S.r.l. in liquidazione, successivamente cancellata dal Registro delle Imprese, ha impugnato un provvedimento di diniego di definizione agevolata di carichi di ruolo, la cui definizione era avvenuta a termini dell'art. 12 l. 27 dicembre 2002, n. 289; la società contribuente ha dedotto la decadenza dell'Amministrazione finanziaria, in quanto diniego avvenuto oltre il termine del 31 dicembre 2008.

2. La controversia, come emerge dalla sentenza impugnata, aveva a oggetto la definizione di una cartella di pagamento, relativa al periodo di imposta 1996, che la società contribuente incorporata aveva inteso definire con la suddetta procedura, relativamente alla quale definizione il ruolo era stato consegnato tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2001, ragione per la quale l'Ufficio aveva ritenuto che la cartella non poteva ritenersi condonabile prima del 12 agosto 2003, ovvero successivamente all'entrata in vigore del d.l. 24 giugno 2003, n. 143.

3. La CTP di Latina ha accolto il ricorso della società contribuente.

4. La CTR del Lazio, Sezione staccata di Latina, con sentenza in data 13 giugno 2013, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, ritenendo fondata l'eccezione di decadenza. Ha osservato il giudice di appello che, pur non essendovi alcun termine di decadenza esplicito, deve ritenersi applicabile al caso di specie l'art. 37, comma 44, d.l. 4 luglio



2006, n. 223, che prevede uno specifico termine di decadenza, anziché farsi applicazione del regime di prescrizione ordinario.

5. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a due motivi; si è costituita in giudizio la società incorporante della società contribuente, la quale ha depositato memoria.

6. Successivamente la società contribuente ha chiesto disporsi la sospensione del giudizio, avendo presentato istanza di definizione agevolata a termini dell'art. 6, comma 10 d.l. 23 ottobre 2018, n. 119.

7. A seguito di diniego di condono, ha proposto ricorso avverso il suddetto diniego di condono il socio unico della società contribuente, nelle more estinta e cancellata dal Registro delle Imprese, ricorso affidato a un unico motivo e ulteriormente illustrato da memoria, cui ha resistito l'Ufficio con controricorso.

8. La causa è stata rimessa in pubblica udienza con ordinanza del 7 aprile 2022. La società contribuente ha depositato ulteriore memoria in replica alle conclusioni del Pubblico Ministero.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo dell'originario ricorso l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 12 l. n. 289/2002, nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto applicabile la suddetta disposizione al caso di specie. L'Ufficio ricorrente osserva come tale disposizione abbia natura eccezionale e non possa applicarsi estensivamente. Il ricorrente deduce che il pagamento anticipato operato dalla società contribuente, avvenuto prima dell'entrata in vigore del d.l. n. 143/2003 (attesa la consegna del ruolo solo successivamente al 1° gennaio 2001), ha comportato solo la riduzione del debito tributario per effetto del versamento in acconto, ma non la sua estinzione. Osserva, ulteriormente, parte ricorrente che al caso di specie non



possa applicarsi la decadenza, bensì il regime di prescrizione ordinario.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo, oggetto di discussione tra le parti, nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto applicabile il termine decadenziale di cui all'art. 37, comma 44, d.l. n. 223/2006 in luogo del regime prescrizionale ordinario, senza considerare che i ruoli in oggetto fossero condonabili solo a partire dal 12 agosto 2003.

1.3. Con l'unico motivo di ricorso avverso il diniego di condono, il socio unico della società contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione dell'art. 6 d.l. n. 119/2018, deducendo che la definizione agevolata può essere applicata anche a precedenti definizioni agevolate, ove le stesse non siano già state definite, in quanto liti pendenti.

2. Il ricorso del contribuente avverso il diniego di condono, il quale assume natura di ricorso incidentale rispetto al ricorso (principale) dell'Ufficio, va trattato prioritariamente, avendo astratta attitudine a definire la lite. Dispone l'art. 6, comma 1, d.l. n. 119/2018 che *«le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia»*.

3. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, tale disposizione normativa si pone *«in termini di sostanziale continuità»* con buona parte della precedente disciplina condonistica (Cass., Sez. U., 25 giugno 2021, n. 18298) e, in particolare, con la disciplina di cui



all'art. 2-*quinquies* d.l. 30 settembre 1994, n. 564, nonché con l'art. 16 l. 27 dicembre 2002, n. 289, nonché con l'art. 39, comma 12, d.l. 6 luglio 2011, n. 98, che opera rinvio all'art. 16 l. n. 289/2002, disciplina rispetto alla quale eccentrica risulta quella di cui all'art. 11, comma 1, d.l. 24 aprile 2017, n. 50, che riguarda in generale l'atto impugnato in cui sia parte l'Agenzia delle Entrate. Diversamente, le ulteriori menzionate disposizioni – e in particolare, l'art. 16, comma 3, l. n. 289/2002 – fanno riferimento ad atti impositivi e di irrogazione delle sanzioni, nell'ambito dei quali rientrano anche le cartelle di pagamento, ove rappresentino *«il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo, come tale, impugnabile, ai sensi dell'art. 19 del d. lgs. n. 546/1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva»* (Cass., Sez. U., n. 18298/2021, cit.).

4. Non può, pertanto, ritenersi dirimente la delimitazione dell'oggetto della controversia a termini dell'art. 6 d.l. n. 119/2018 cit. - definibile sulla base della suddetta disposizione normativa quale *«unica e autosufficiente fonte di disciplina di tale specifica forma di condono»*, come nota il contribuente in memoria (pag. 7) – alle controversie *«aventi ad oggetto atti impositivi»*, che non si rinviene nell'art. 39, comma 12, d.l. n. 98/2011, in quanto quest'ultima disposizione opera un rinvio recettizio all'art. 16 l. n. 289/2002, che ha per oggetto *«ogni [...] atto di imposizione»*, comprese le cartelle di pagamento che costituiscano il primo atto impositivo, in dichiarata continuità normativa tra le varie disposizioni agevolative.

5. Ulteriore punto rilevante ai fini della decisione è costituito dalla circostanza in fatto che, nel caso di specie, non vi è mai stata una definizione agevolata della originaria controversia, rappresentata dalla cartella avente ad oggetto tributi del periodo di imposta 1996, notificata all'originaria società contribuente. L'orientamento secondo



cui non è ammissibile, di regola, l'applicabilità di un condono ad una controversia relativa a un precedente condono, non potendo la lite fiscale essere definita una seconda volta mediante l'applicazione del provvedimento di condono (Cass., Sez. V, 8 marzo 2013, n. 5865; Cass., Sez. VI, 24 novembre 2015, n. 23900), riguarda, invece, la diversa ipotesi in cui il contribuente abbia già usufruito di una disposizione agevolativa e intenda usufruire di una ulteriore disposizione agevolativa in relazione alla medesima pretesa impositiva. Differente risulta, pertanto, il caso di specie, come correttamente nota la società contribuente in memoria, ove osserva che *«non è affatto escluso che in un momento successivo possa insorgere una nuova controversia, effettiva e non meramente apparente, relativa all'applicazione della normativa di condono oppure alla sua interpretazione o alla valutazione della relativa istanza del contribuente [...] poiché è solo quando la lite fiscale originaria sia stata utilmente definita mediante l'applicazione di un primo condono che ovviamente non può esserlo nuovamente una seconda volta»*.

6. Ne consegue che, in assenza di precedente definizione agevolata, il provvedimento di diniego di condono ha mantenuto viva l'originaria pretesa impositiva, costituita dalla originaria cartella di pagamento, relativa al periodo di imposta 1996, emessa nei confronti dell'originaria contribuente Ente Fiuggi S.p.A., di cui non vi è stata definizione agevolata in quanto denegata dall'ente impositore. Il diniego di condono non costituisce, propriamente, il *petitum* mediato della controversia oggi pendente (Cass., Sez. V, 22 settembre 2011, n. 19310), ossia il bene della vita che forma oggetto della domanda proposta al giudice tributario, rappresentato invero dalla originaria pretesa impositiva, mai definita (per effetto dell'impugnato diniego di condono) e, quindi, ancora definibile in via agevolata e della quale si chiede la definizione a termini dell'art. 6 d.l. n. 119/2018.



7. Essendo, pertanto oggetto della controversia la definizione agevolata della cartella di pagamento notificata alla originaria contribuente, deve ritenersi che si verta nella specie nell'ipotesi di controversia attribuita alla giurisdizione tributaria in cui sia parte l'ente impositore, la quale ha «*ad oggetto atti impositivi*». Deve, quindi, farsi applicazione al caso di specie della giurisprudenza invocata da parte contribuente (indicata in entrambe le memorie depositate dal contribuente), attinente a precedenti fattispecie di definizione agevolata (Cass., Sez. V, 26 ottobre 2005, n. 20785; Cass., Sez. V, 12 aprile 2006, n. 8592; Cass., Sez. V, 24 luglio 2014, n. 16864; Cass., Sez. V, 27 febbraio 2017, n. 4967), applicabili anche al caso della definizione agevolata di cui all'art. 6, comma 1, d.l. n. 119/2018. Il ricorso incidentale avente ad oggetto il diniego di condono va, pertanto, accolto e la sentenza cassata.

8. Il ricorso principale diviene, pertanto, inammissibile per difetto di interesse. La causa va, pertanto, rimessa al giudice del rinvio perché accerti la corretta esecuzione della definizione agevolata, oltre che procedere alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso incidentale, dichiara inammissibile il ricorso principale; cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione staccata di Latina, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 7 luglio 2022

Il Giudice Est.
Filippo D'Aquino

Il Presidente
Biagio Virgilio

