Condoni fiscali e liti fiscali pendenti

a cura Avv. Maurizio Villani e Avv. Iolanda Pansardi

Giurisprudenza della Corte di Cassazione.
1) PREMESSA

E' in sede di inaugurazione dell'anno giudiziario, così come diffuso dalla stampa[1] di settore, che il viceministro all'Economia Luigi Casero ha annunciato **una possibile definizione delle liti pendenti sulla base dei principi della rottamazione delle cartelle esattoriali,** prevista dal Decreto Legge 193/2016 con le misure fiscali urgenti e collegato alla Legge di stabilità 2017, relativamente al **contenzioso in tutti i gradi di giudizio** laddove per la mole di arretrato della Cassazione si sta pensando anche all'istituzione di una sezione tributaria bis. Addirittura il Governo punterebbe ad una vera e propria riforma: <<aumento della soglia da 20mila a 50mila euro del valore delle liti per i quali è ammessa la mediazione, la trasformazione delle Commissioni in tribunali tributari con due giudici togati e uno laico>>. A fine 2016 risultano oltre 450mila liti pendenti col fisco nelle sezioni provinciali e regionali delle corti tributarie. A dirlo il presidente della giustizia tributaria, Mario Cavallaro che sottolinea però anche il "forte recupero dell'arretrato, il 12%, percentuale quasi doppia", rispetto al 2015.

Ed allora, in attesa di quanto appena evidenziato può essere utile riportare **i tratti salienti degli ultimi due condoni fiscali** succedutesi negli anni relativi alla chiusura delle liti fiscali pendenti così come racchiusi nell'**art. 16 della Legge del 27 dicembre 2002 n. 289** e nell'**art. 39 del Decreto Legge n. 98 del 6 luglio 2011**, nonché le principali **problematiche insorte** e la **giurisprudenza più rilevante.** Infatti, la lettera delle due norme è invero pressoché identica, con alcune lievi eccezioni, e le criticità che sono state sollevate per la norma antecedente nel tempo da dottrina e giurisprudenza non possono dunque non valere anche per la nuova versione dell'istituto disegnato dalla Manovra 2011, e per il condono fiscale previsto per l'annualità in corso.

2) CONDONO FISCALE
Legge 27 dicembre 2002, n. 289

*Gazzetta Ufficiale Repubblica Italiana 31 dicembre 2002, n. 305 - Supplemento Ordinario, n. 240 Articolo **16** Chiusura delle liti fiscali pendenti*

La definizione interessa tutte le liti fiscali, indipendentemente dal valore, pendenti dinanzi:

- alle Commissioni Tributarie in ogni grado del giudizio, anche a seguito di rinvio;
- al Tribunale o alla Corte di Appello;
- alla Corte di Cassazione.

Definizione di lite pendente

Sono considerate pendenti le liti, in cui è parte **l'Amministrazione finanziaria dello Stato** per le quali:
- alla data del 1° gennaio 2003 sia stato proposto il ricorso o l'appello;
- il ricorso sia stato dichiarato inammissibile con pronuncia non passata in giudicato e pertanto siano ancora aperti, al 1° gennaio 2003, i termini di impugnazione della stessa;
- alla data del 29 settembre 2002, non sia intervenuta sentenza passata in giudicato;
- alla data del 1° gennaio 2003 vi sia pendenza a seguito di rinvio.

Si tratta delle liti devolute a:
a) Commissione tributaria provinciale o regionale a seguito di rinvio da parte di una Commissione tributaria regionale o dalla Commissione tributaria centrale;
b) Tribunale a seguito di rinvio da parte della Corte di appello;
c) Commissione tributaria o ad un Tribunale o a una Corte d'appello a seguito di rinvio da parte della Corte di Cassazione.

Lite fiscale definibile.

Sono liti DEFINIBILI quelle che hanno ad oggetto:
- avvisi di accertamento;
- provvedimenti di irrogazione delle sanzioni;
- ogni altro atto di imposizione;
- provvedimenti di diniego e revoca di agevolazioni, se negli stessi sono quantificati il tributo o il maggiore tributo e/o le sanzioni dovuti;
- avvisi di liquidazione, ingiunzioni, ruoli che assolvono anche la funzione di accertamento oltre che di riscossione;
- cartelle di pagamento emesse a seguito di liquidazione ex artt. 36-bis e 36-ter D.P.R. n. 600/1973 e art. 54-bis, D.P.R. n. 633/1972.

Lite fiscale non definibile

Sono liti NON DEFINIBILI quelle che hanno ad oggetto:
- istanze di rimborso;
- avvisi di liquidazione emessi ai sensi dell'art. 12, D.L. n. 70/1988;

[1] Sole 24 ore del 28/02/2017.

- provvedimenti di diniego e revoca di agevolazioni, se negli stessi non sono quantificati il tributo o il maggiore tributo e/o le sanzioni dovuti;
- avvisi di liquidazione, ingiunzioni, ruoli che assolvono esclusivamente la funzione di riscossione.

Valore della lite

Il valore della lite, che costituisce la base del calcolo per la definizione, corrisponde **all'importo dell'imposta o della maggiore imposta oggetto di contestazione in primo grado.**

Non devono essere considerati gli interessi, le indennità di mora e le eventuali sanzioni collegate al tributo, anche se irrogate con separato provvedimento (se la lite si riferisce a sanzioni non collegate al tributo, queste comunque vengono considerate ai fini del valore della lite). Tuttavia se il giudizio è stato instaurato, fin dall'origine, al solo fine di contestare le sanzioni collegate ad un tributo (ad esempio, sanzioni per tardivo versamento), la definizione avviene avendo riguardo al solo ammontare delle stesse. Il valore della lite va determinato con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio, indipendentemente dal numero di soggetti interessati e dai tributi in esso indicati. Se con lo stesso atto sono stati impugnati più provvedimenti, il valore deve essere calcolato per ogni singolo atto di contestazione. Se nell'atto è compresa l'INVIM, tale imposta deve essere definita separatamente rispetto agli altri tributi (imposte di registro, ipotecaria e catastale) che invece devono essere sommati per determinare il valore della lite ad esso relative. Non è consentita la definizione parziale; nel valore della lite è pertanto necessario tenere conto di tutti i tributi in contestazione, compresi addizionali all'IRPEF, IRAP e SSN. Tuttavia, se una lite ha ad oggetto sia tributi definibili che non definibili, il valore della stessa deve essere determinato senza tener conto dei tributi non definibili.

Somme da versare

Se il valore della lite è **fino a € 2.000**, la somma da versare è € 150.

Se il valore della lite è **oltre € 2.000**, le somma da versare è rispettivamente:

- 10% del valore della lite, in caso di giudizio favorevole al contribuente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto, alla data di presentazione della domanda di definizione;
- 50% del valore della lite, in caso di giudizio sfavorevole al contribuente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto, alla data di presentazione della domanda di definizione;
- 30% del valore della lite, in caso di lite pendente in primo grado se non è già stata resa pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto, alla data di presentazione della domanda di definizione.

In caso di **soccombenza parziale**, che si concretizza nel momento in cui la parte processuale non ottiene l'integrale accoglimento delle proprie richieste, le percentuali da applicare al valore della lite sono due:

a) il 10% sulla parte del valore della lite per la quale risulta soccombente l'amministrazione finanziaria;

b) il 50% sulla parte del valore della lite per la quale risulta soccombente il contribuente.

Se tra la data di versamento della prima rata (16 aprile 2003) e la data di presentazione della domanda di definizione (21 aprile 2003) interviene una pronuncia nel merito, se il contribuente ha versato in più, rispetto alle percentuali applicabili al valore della lite, le somme eccedenti vengono rimborsate. In caso contrario, vale a dire le somme risultano insufficienti, la differenza deve essere versata entro il 21 aprile 2003.

Queste somme possono essere versate anche ratealmente in un massimo di sei rate trimestrali di pari importo o in un massimo di dodici rate trimestrali se le stesse superano 50.000 euro: le rate successive alla prima dovranno essere gravate degli interessi legali calcolati dal 17 marzo 2003. Per ottenere l'estinzione del giudizio occorre attendere la formale comunicazione rilasciata dagli uffici che attesti la regolarità della domanda di definizione e il pagamento integrale di quanto dovuto, che dovrà essere depositata nella segreteria della commissione o nella cancelleria degli uffici giudiziari entro il 31 luglio 2005.

Si ha errore scusabile se il contribuente ha osservato una normale diligenza nella determinazione del valore della lite e degli importi dovuti ovvero qualora lo stesso sia stato determinato dalla sussistenza di condizioni di obiettiva incertezza o di complessità di calcolo. Con la C.M. 2 febbraio 2007, n. 4/E, l'Amministrazione finanziaria specifica ulteriormente che, per la chiusura delle liti, è sufficiente che il contribuente abbia pagato la prima rata e che le restanti rate non pagate siano state iscritte a ruolo.

3) CONDONO FISCALE

Art. 39, comma 12, del Decreto Legge n. 98 del 06/07/2011 convertito, con modificazioni, dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111

Con il Decreto Legge n. 98 del 06/07/2011 recante "Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria" e convertito con modificazioni dalla Legge n. 111 del 15/07/2011, è stata reintrodotta all'art. 39, comma 12, la disciplina sulla definizione delle cd. liti fiscali "minori".

La norma contiene **un espresso rinvio alla disciplina dettata per l'analogo istituto dall'art. 16 della Legge 27 dicembre del 2002 n. 289** e riguarda la definizione agevolata di **tutte le liti fiscali di importo non superiore a 20.000 euro, al netto di sanzioni e interessi, instaurate con l'Agenzia delle Entrate e ancora pendenti al 1° maggio 2011.**

Tale misura ha la finalità di favorire la pronta risoluzione delle controversie tributarie con l'Agenzia delle Entrate,

riducendo, in tal modo, il numero delle pendenze giudiziarie. In particolare, la nuova normativa prevede che le liti fiscali in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti alla data del 1° maggio 2011 dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, se di valore non superiore a 20.000 euro, possono essere definite a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme stabilite ai sensi dell'art. 16 della Legge n. 289/2002.

Ambito oggettivo e pendenza della lite

In primis, al fine di valutare la disposizione in oggetto è necessario individuare quali controversie possono essere oggetto della cosiddetta definizione agevolata.
Dalla lettura del testo normativo si evince che le controversie:
- devono avere origine da un'azione di accertamento degli uffici e non da "atti di mera liquidazione del tributo";
- devono avere come controparte l'Agenzia delle Entrate;
- devono essere pendenti alla data del 1 maggio 2011 dinanzi alle Commissioni Tributarie o al giudice ordinario di ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio;
- devono avere valore non superiore a 20.000 €.

A differenza della precedente definizione agevolata prevista dalla Legge n. 289/2002, a cui la Manovra Correttiva rinvia per quanto non espressamente regolamentato, **viene limitata la possibilità di definizione alle sole controversie pendenti in cui è parte l'Agenzia delle Entrate**. La norma consente di definire tutte le liti fiscali, nelle quali sia parte l'Agenzia delle Entrate ed aventi ad oggetto tributi amministrati dalla stessa, concernenti "atti impositivi" e di "irrogazione delle sanzioni", pendenti in ogni stato e grado del giudizio dinnanzi ai seguenti organi giurisdizionali:
- Commissioni tributarie di ogni grado e giudizio (provinciali, regionali, di primo e di secondo grado di Trento e Bolzano e centrale), anche a seguito di rinvio;
- Giudice ordinario, compresa la Corte di cassazione.

Sono escluse pertanto dalla definizione agevolata tutte le liti in cui siano coinvolti come enti impositori altre Amministrazioni pubbliche, come le Regioni, gli Enti locali, le altre Agenzia fiscali.
Il meccanismo di chiusura anticipata delle liti ai sensi della norma del 2002 era dunque attivabile qualunque fosse il valore della richiesta iniziale da parte dell'Amministrazione finanziaria, mediante il pagamento di una somma anche molto inferiore alla pretesa iniziale dell'Ufficio. Altresì a differenza del condono ex art. 16 citato, l'art. 39, comma 12, del D.L. n. 98/2011, prevede invece che siano definibili in via anticipata esclusivamente le liti fiscali pendenti di valore non superiore a 20.000 euro.
Orbene, si considerano pendenti tutte le controversie originate da avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione per le quali alla data del 1 maggio 2011 sia stato proposto ricorso mediante l'atto introduttivo del giudizio in primo grado. In particolare, per i giudizi instaurati dinanzi alle Commissioni tributarie, si deve fare riferimento alla data in cui è stato notificato il ricorso all'Ufficio, non essendo necessario che, entro il 1 maggio 2011, vi sia stata anche la costituzione in giudizio.

4) RICORSO CUMULATIVO E RIUNIONE DI RICORSI

Una problematica che si presenta relativa al **valore della lite** è quella di un atto introduttivo del giudizio con cui siano stati impugnati diversi atti impositivi, ovvero un ricorso cumulativo laddove il valore della lite se considerato per ciascun atto impugnato non supera il limite previsto dal legislatore per accedere alla definizione in argomento, mentre non altrettanto avviene cumulando i valori controversi per tutti gli atti gravati attraverso il medesimo ricorso.
Ecco che, l'Agenzia delle entrate con la Circolare n. 12/E del 2003 ha accolto la soluzione che vuole la **determinazione del valore della controversia singolarmente per ciascun atto impugnato, trattandosi di liti autonome ex art. 16, comma 3, lett. b), della legge n. 289/2002**, soluzione questa sicuramente condivisibile, anche se l'ambigua disposizione di cui alla successiva lett. c), ai sensi della quale «il valore della lite è determinato con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio, indipendentemente dal numero dei soggetti interessati e dai tributi in esso indicati», sembrerebbe al contrario negare l'autonomia della lite qualora avverso uno o più atti sia stato proposto un ricorso cumulativo o collettivo.
Altresì, **deve ritenersi irrilevante la riunione di più ricorsi disposta ex art. 29 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per cui il valore della lite deve essere considerato sempre con riguardo alla singola controversia inizialmente instaurata**.

5) CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI SULL'IVA E NORMATIVA EUROPEA

Una problematica sottesa alla chiusura delle liti fiscali pendenti è stata quella se lo strumento introdotto con la legge n. 289/2002 e riproposto in forma parzialmente diversa dal D.L. n. 98/2011 relativo nello specifico all'Iva **sia in contrasto con il diritto comunitario europeo o meno ovvero se il giudice nazionale deve disapplicare qualsiasi misura di condono che pregiudichi il corretto funzionamento dell'iva ispirato ai principi fondamentali dell'ordinamento comunitario.** La pronuncia della **Corte di Giustizia UE 17.7.2008 C-132/06**, relativamente all'IVA, ha dichiarato incompatibili con il diritto comunitario gli artt. 8 e 9 della L. 289/2002, disciplinanti il cosiddetto "condono fiscale".
Secondo la Corte, le norme citate hanno superato i confini del margine di discrezionalità amministrativa

concesso agli stati membri dal legislatore comunitario, in quanto il legislatore italiano ha offerto ad ogni soggetto passivo IVA la possibilità di escludere, relativamente ad una serie di periodi d'imposta, l'eventualità di un qualsiasi controllo fiscale.
Quanto espresso dalla Corte di Giustizia UE è stato recepito nell'ordinamento italiano con vari interventi della Corte di Cassazione, determinando l'illegittimità del condono e la conseguente disapplicazione della norma di riferimento. **L'incompatibilità con il diritto comunitario delle norme sul condono in tema di IVA non si estende alla definizione delle liti pendenti.** L'art. 16 della L. 289/2002 consentiva la definizione agevolata – mediante versamento forfetario percentuale, commisurato al valore della lite – delle controversie già instaurate e pendenti alla data dell'1.1.2003 davanti alle commissioni tributarie, in ogni stato e grado del giudizio, nelle quali sono parti i competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria. In merito all'applicabilità di questo articolo si sono succedute alcune pronunce della Corte di Cassazione, secondo l'ultima delle quali la definizione delle liti pendenti non deve essere disapplicata dal giudice, in quanto la stessa non può essere assimilata ad una rinuncia all'accertamento. (**Cass. SS.UU. 17.2.2010 n. 3673**). In precedenza, **Cass. 18.9.2009 n. 20069** ha invece ritenuto l'art. 16 della L. 289/2002 incompatibile con il diritto comunitario.
Infine, la sentenza della **Cassazione 19333/11** ha chiarito che **nessun contrasto sussiste fra la sanatoria delle liti pendenti (ex art. 16 della legge 289/2002) e la direttiva comunitaria sull'Iva** laddove affrontando un caso più ampio di computo dei termini di sospensione, hanno sottolineato che gli esiti del procedimento dinanzi alla giustizia europea (causa C- 132/06) sulle sanatorie fiscali previste dalla Finanziaria per il 2003, non interferiscono con il concetto "di definizione di lite pendente", atteso che in quest'ultimo caso non si appaleserebbe una "rinuncia" all'incasso dell'imposta da parte del nostro Paese.

6) RICORSI O APPELLI INAMMISSIBILI SONO CONDONABILI?

Come evidenziato in apertura il presupposto normativo della chiusura delle liti pendenti è l'avvenuta proposizione, alla data di entrata in vigore della legge, dell'atto introduttivo del giudizio indipendentemente dall'esito della vicenda giudiziaria così pendente, sia esso favorevole o sfavorevole in tutto o in parte. Solo un giudicato sulla totalità della lite impedisce la definizione della chiusura laddove la formazione di un giudicato soltanto parziale non preclude la chiusura della residua lite ancora pendente.
Ciò posto va detto che ai sensi degli artt. 20 e 22 del D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, l'atto introduttivo del giudizio tributario può considerarsi proposto con la notificazione del ricorso, essendo il successivo deposito oggetto della costituzione in giudizio conseguente alla già intervenuta proposizione del ricorso contro l'atto impositivo. Ne deriva, a questo punto, l'interrogativo riguardante i ricorsi proposti tardivamente, cioè oltre il termine massimo previsto dall'art. 21 del D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e la cui inosservanza costituisce causa di inammissibilità del ricorso stesso ad esempio.
Ecco che, sul punto la Suprema Corte stabilisce che "la pendenza della lite è segnata dalla presentazione di atto potenzialmente idoneo a devolvere alla competente Commissione tributaria il sindacato sul provvedimento impositivo, e, pertanto, prescinde dall'eventualità che tale atto sia affetto da vizi di inammissibilità ostativi all'esame nel merito, mentre resta esclusa solo in ipotesi di inesistenza dell'atto medesimo, la quale è ravvisabile a fronte della radicale carenza, riscontrabile in ogni tempo e sede, dei requisiti di forma o di contenuto indispensabili per la sua riconducibilità nelle relative previsioni normative" (**Cass., Sez. I, 10 febbraio 1996, n. 1037**); anche **Cass., Sez. trib., 30 luglio 2002, n. 11222** secondo cui "ai fini dell'accesso alla procedura di condono, anche quando difetti una disposizione normativa che statuisce espressamente l'irrilevanza della eventuale inammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, la controversia tributaria si considera pendente anche qualora ricorra una causa di inammissibilità, improponibilità o improseguibilità del processo la quale non sia stata già - di per sé - dichiarata con pronuncia non più impugnabile: ciò atteso che, per l'applicabilità delle norme sul condono, non è richiesta la pendenza della lite sul rapporto sostanziale". A tal riguardo è necessario evidenziare che, appresa la notizia di una probabile sanatoria, molti ricorsi potrebbero essere stati proposti a ridosso dell'entrata in vigore della legge di condono in via meramente strumentale contro atti impositivi da tempo divenuti pacificamente definitivi, al solo scopo di trarre i benefici della sanatoria stessa rispetto alla quale sarebbero sostanzialmente estranei.
Ed allora, la stessa Corte di Cassazione ha stabilito che "**l'impugnazione tardiva non può essere consentita a fini meramente strumentali,** per creare cioè artificiosamente un contenzioso che permetta il pagamento di una minore imposta rispetto a quanto accertato, poiché il pagamento di una somma inferiore si può consentire solo quando ha per contropartita l'eliminazione di un contenzioso, mentre non può essere accettato in assenza di specifiche contestazioni contro l'accertamento il quale, diversamente, sarebbe divenuto definitivo e sarebbe rimasto sottratto ad ogni condono" (**Cass., Sez. I, 28 aprile 1997, n. 3667).** Considerazioni analoghe a quelle esposte con riferimento all'atto introduttivo del giudizio di primo grado valgono nel caso in cui, intervenuta sentenza sulla lite, contro la sentenza sia proposta impugnazione oltre i termini che ne determinano il passaggio in giudicato, ma la relativa inammissibilità dell'impugnazione non sia stata ancora dichiarata con sentenza passata in giudicato. Secondo la previsione normativa "si intende, comunque,

pendente la lite per la quale, alla data del 29 settembre 2002, non sia intervenuta sentenza passata in giudicato".

7) GIURISPRUDENZA

Cass. civ. Sez. V, 30-11-2016, n. 24392

In tema di condono fiscale, rientrano nel concetto di lite pendente, con possibilità di definizione agevolata ai sensi dell'art. 16, comma 3, della legge n. 289 del 2002, le controversie relative a cartella esattoriale emessa ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, non preceduta da atto di accertamento, la quale, come tale, è impugnabile non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva, trattandosi del primo ed unico atto con cui la pretesa fiscale viene comunicata al contribuente.

Cass. civ. Sez. V, 28-10-2016, n. 21872

Rientrano nel concetto di lite pendente, con possibilità di definizione agevolata ai sensi dell'art. 16, comma 3, della legge n. 289 del 2002, le controversie relative a cartella esattoriale emessa ex art. 36-bis, D.P.R. n. 600 del 1973, non preceduta da atto di accertamento, pertanto impugnabile non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva, trattandosi del primo ed unico atto con cui la pretesa fiscale viene comunicata al contribuente. Esulano dal concetto normativo di lite pendente e, dunque, dalla possibilità di definizione agevolata ai sensi dell'art. 16, della legge n. 289 citata, solo le controversie aventi ad oggetto provvedimenti di mera liquidazione del tributo, emanati senza il previo esercizio di un potere discrezionale dell'Amministrazione, cioè senza accertamento o rettifica e senza applicazione di sanzioni.

Cass. civ. Sez. V, 21-09-2016, n. 18445 (rv. 641057)

In tema di condono fiscale, il presupposto della lite pendente sussiste in presenza di un'iniziativa giudiziaria del contribuente non dichiarata già inammissibile con sentenza definitiva, che sia potenzialmente idonea a consentire il sindacato sul provvedimento impositivo, salve le ipotesi di abuso del processo, caratterizzate dall'intento di sfruttare in modo fittizio e strumentale il mezzo processuale, al solo scopo di conseguire i vantaggi della sopravvenuta o preannunciata normativa di condono. (Nella specie, la S.C. ha escluso l'abuso essendo stato il ricorso introduttivo notificato nei termini, antecedentemente alla l. n. 289 del 2002, ancorché dichiarato inammissibile, perché non depositato, con provvedimento reclamato). (Rigetta, Comm. Trib. Reg. Piemonte, 25/02/2009).

Cass. civ. Sez. V, 15-06-2016, n. 12317

Nel contenzioso tributario, avuto riguardo alla definizione dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002, non può ritenersi lite fiscale pendente quella introdotta con l'impugnazione di un atto recante le somme dovute a seguito di un avviso di accertamento definitivo, trattandosi di atto destinato ad esaurire nell'intimazione al versamento della somma dovuta, in base ad una pretesa fiscale oramai definitiva, che non integra un nuovo ed autonomo atto impositivo.

Cass. civ. Sez. Unite, 16-01-2015, n. 643 (rv. 634058)

In tema di condono fiscale, il presupposto della lite pendente sussiste, salve le ipotesi di abuso del processo, in presenza di un'iniziativa giudiziaria del contribuente non dichiarata inammissibile con sentenza definitiva e potenzialmente idonea a consentire il sindacato sul provvedimento impositivo, indipendentemente dal preventivo riscontro della ritualità e fondatezza del ricorso. (In applicazione di tale principio, la S.C., ai sensi dell'art. 363, terzo comma, cod. proc. civ., ha ritenuto lite condonabile quella nata dal ricorso avverso l'avviso di liquidazione d'imposta di registro ex art. 12 del d.l. 14 marzo 1988 n. 70, convertito in legge 13 maggio 1988 n. 154, che investa anche il provvedimento di classamento, contestualmente comunicato, ma non ritualmente impugnato nei confronti dell'Agenzia del territorio). (Dichiara inammissibile, Roma, 29/04/2008).

Cass. civ. Sez. VI - 5 Ordinanza, 17-06-2016, n. 12619

In tema di condono fiscale, il presupposto della lite pendente sussiste, salve le ipotesi di abuso del processo, in presenza di un'iniziativa giudiziaria del contribuente non dichiarata inammissibile con sentenza definitiva e potenzialmente idonea a consentire il sindacato sul provvedimento impositivo, indipendentemente dal preventivo riscontro della ritualità e fondatezza del ricorso. (In applicazione dell'anzidetto principio, la S.C. ha ritenuto suscettibile di definizione agevolata, ai sensi dell'art. 39, comma 12, del d.l. n. 98 del 2011, conv. con l. n. 111 del 2011, la controversia relativa all'impugnazione di un estratto di ruolo nella quale il contribuente aveva eccepito la decadenza dell'amministrazione per omessa notifica della cartella nei termini di legge). (Rigetta, Comm. Trib. Reg. Basilicata, 13/11/2014).

Cass. civ. Sez. VI - 5 Ordinanza, 17-03-2015, n. 5316

In tema di condono fiscale, la pendenza della lite va intesa in senso formale e non viene esclusa da una successiva pronuncia di inammissibilità o improcedibilità, occorrendo, per la definitività dell'accertamento oggetto di impugnazione, l'esaurimento della lite.

Cass. civ. Sez. VI - 5 Ordinanza, 09-01-2014, n. 272 (rv. 629351)

In tema di condono fiscale, l'art. 39, comma 12, del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, nel consentire la definizione delle liti fiscali pendenti ivi individuate, ha riguardo alle sole controversie eventualmente definite da decisione ancora impugnabile con i mezzi ordinari, senza che rilevi l'astratta esperibilità della revocazione straordinaria

o la mera proposizione della relativa domanda avverso le sentenze passate in giudicato, laddove non seguita dalla pronuncia rescindente di revocazione, atteso che solo a decorrere da quest'ultima si ha reviviscenza della pendenza della lite fiscale fino al passaggio in giudicato della statuizione che definisce il giudizio di revocazione. (Dichiara inammissibile, Comm. Trib. Reg. Catanzaro, 28/02/2012).

Corte di Cassazione sentenza 28 marzo 2006, n. 7111
Se il contribuente provvede solamente al pagamento della prima rata senza corrispondere gli importi successivi, si ritiene tuttavia che la definizione della lite fiscale pendente sia oramai stata correttamente perfezionata per effetto del versamento integrale e tempestivo della prima rata, con conseguente impossibilità di emettere un provvedimento di diniego della domanda di composizione della vertenza.

Corte di Cassazione, Sez. V trib., Ordinanza 22 marzo 2006, n. 6370
Dal sistema della legge n. 289/2002 si ricava che, nelle ipotesi di rateizzazione dell'importo dovuto, è sufficiente, per la definizione della lite pendente, l'accettazione da parte dell'ufficio competente della relativa domanda presentata dal contribuente, seguita dal versamento della prima delle rate nelle quali sia eventualmente ripartito il pagamento degli importi richiesti dalla norma. Il verificarsi di queste condizioni determina, nella prospettiva delineata dal legislatore, la definitiva sostituzione dell'obbligazione assunta dal contribuente con la presentazione della domanda di condono all'obbligazione tributaria oggetto della lite pendente.

Corte di Cassazione, Sez. trib., Sentenza 11 giugno 2004, n. 11170
La definizione di cui all'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, si applica alle liti fiscali pendenti, e tali non sono quelle aventi ad oggetto le sanzioni irrogate per la violazione di norme valutarie, quali quelle dettate dal D.L. 28 giugno 1990, n. 167 (convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227), concernenti i trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori.

Avv. Maurizio Villani
Avv. Iolanda Pansardi

Equitalia: valida la notifica della cartella al convivente senza la seconda comunicazione

commento a cura del Cav. Franco Antonio Pinardi
Segretario Generale Confederazione Giudici Tributari - C.U.G.I.T.

Con la sentenza n. 166/2017 della Commissione Tributaria Regionale di Milano sez. 22 depositata il 25 gennaio 2017 è stata affermata la validità della notifica della cartella esattoriale effettuata con raccomandata a/r consegnata al convivente del debitore senza che vi sia necessità di una seconda comunicazione.

Con tale pronuncia la CTR della Lombardia ha pertanto rigettato il ricorso del contribuente debitore sostenendo che in tal caso non si applica la disciplina della notifica di atto giudiziario ma quella inerente il servizio postale ordinario.

La sentenza richiama il principio affermato dal Giudice di legittimità in base al quale "In tema d notifica della cartella esattoriale ai sensi dell'art. 26 dpr n. 602/1973 (cosi come, più in generale, in caso di spedizione di plico a mezzo raccomandata), la prova del perfezionamento del procedimento notificazione di assoluta dal notificante mediante la produzione dell'avviso ricevimento, poiché, una volta pervenuta all' indirizzo del destinatario, cartella esattoriale deve ritenersi a lui attualmente consegnata, stante presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., fondata sulle univoche e concludenti circostanze (integranti i requisiti d cui all'art. 2729 della spedizione e dell'ordinaria regolarità del servizio postale, e superabile solo ove " destinatario medesimo dimostri di essersi trovato, senza colpa nell'impossibilità d prenderne cognizione, come nel caso in cui sia fornita la prova che il "plico in realtà non conteneva alcun atto al suo interno ovvero conteneva un atto diverso da quello che si assume spedito" (v. Cass. 5397/2016)".

Questo per ciò che riguarda la notifica delle cartelle esattoriali di pagamento. E' importante, infatti, ricordare come sia prevista una diversa disciplina in caso di notifica di un avviso di accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

In tale ipotesi si applica la disciplina prevista per la notifica degli atti giudiziari e dunque se l'ufficiale giudiziario trova in casa un familiare convivente provvederà a consegnare a quest'ultimo la raccomandata a/r ma dovrà informare il debitore dell'avvenuta notifica con l'invio di una seconda raccomandata a/r.