

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 24 febbraio 2022, n. 6170

Premesso che

1. F. C. ricorreva per la cassazione della sentenza in epigrafe con cui la CTR del Piemonte aveva confermato la decisione di primo grado reiettiva dell'originario ricorso avverso cartella di pagamento per Irap dell'anno 2011 emessa ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. 600/73;
2. l'Agenzia delle Entrate resisteva con controricorso;
3. il 30 maggio 2019, il ricorrente presentava istanza di definizione agevolata della lite ai sensi dell'art. 6 del d.l. 119/2018, conv. dalla l. 136/2018;
4. il 24 aprile 2020, l'Agenzia delle Entrate notificava al contribuente il diniego opposto alla istanza di definizione con la motivazione per cui "il contenzioso a cui si riferisce [la istanza] ha ad oggetto una cartella di pagamento e quindi un atto di mera riscossione e non un atto impositivo come richiesto dall'articolo 6 del d.l. n. 119/2018";
5. avverso detto diniego il contribuente proponeva ricorso ai sensi del comma 12 dell'art. 6 del d.l. 119/2018;

considerato che

1. il ricorso avverso il diniego di definizione agevolata della lite è tempestivo e quindi ammissibile e fondato.

1.1. Quanto alla tempestività deve osservarsi che il comma 12 dell'art. 6 cit. stabilisce che "Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia".

Nel caso di specie, il diniego è stato notificato al contribuente il 24 aprile 2020 e l'impugnazione contro il diniego è stata notificata il 9 luglio 2020 (v. relazione notificata in calce al ricorso avverso il diniego).

Tuttavia, ai fini del computo del suddetto termine di giorni 60, occorre tenere conto di quanto disposto dall'art. 83 d.l. 17 marzo 2020, n. 18 (cd. Cura Italia), come poi modificato dall'art. 36 d.l. 8 aprile 2020 n. 23 (cd. Decreto liquidità), in relazione all'emergenza epidemiologica da COVID-19, che ha previsto la sospensione dei termini processuali dal 9 marzo all'11 maggio 2020;

1.2. Quanto alla fondatezza vale quanto segue.

L'art. 6 del d.l. 119/2018 utilizza l'espressione "atto impositivo" ma non ne dà la definizione.

Nella circolare n. 6 del 1 aprile 2019, paragrafo 2.3.4. dell'Agenzia delle entrate si legge che "Dal momento che l'articolo 6 limita la definizione agevolata alle controversie inerenti agli atti impositivi, sono esclusi dal suo ambito di applicazione i giudizi riguardanti gli atti di mera riscossione, quali ruoli, cartelle di pagamento e avvisi di liquidazione. Pertanto, in linea generale, non sono definibili le controversie aventi ad oggetto i ruoli per imposte e ritenute che, sebbene indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, risultano non versate. I controlli su tali versamenti sono disciplinati dalla lettera f) del comma 2 dell'articolo 36-bis del DPR n. 600 del 1973, per le imposte dirette e per l'IRAP, e dalla lettera c) del comma 2 dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633,



per l'IVA. Al recupero delle imposte non versate non si provvede, infatti, mediante l'emissione di un atto impositivo che presupponga la rettifica della dichiarazione, ma con un atto di mera riscossione, ricognitivo di quanto indicato dal contribuente o dal sostituto d'imposta nella dichiarazione".

Le circolari interpretative dell'amministrazione non sono fonte di legge e non vincolano il contribuente né il giudice. Le circolari interpretative sono strumenti che fanno circolare un'interpretazione data dall'amministrazione ad una norma di diritto per indirizzare l'attività dei propri organi.

L'interpretazione dell'art.6 del d.l. 119/2018 data nella circolare dell'Agenzia delle Entrate non è condivisa da questa Corte.

Di recente è stato precisato che l'interpretazione dell'espressione "atto impositivo" -i.e. l'individuazione dell'atto impositivo- deve essere centrata non sulla sussistenza o insussistenza di un margine di discrezionalità da parte dell'Amministrazione nella determinazione della pretesa impositiva, bensì su ciò che si tratti o non di atto con il quale il contribuente è reso edotto della pretesa fatta valere dall'Amministrazione nei suoi confronti (Cass. Sez. U. n.18298 del 25 giugno 2021).

In altri termini l'atto impositivo è quello che "impone" per la prima volta al contribuente una prestazione determinata nell'an e nel quantum" (Sez. U sentenza citata, in particolare punto 6.1. della motivazione).

E' stato quindi concluso: "In tema di definizione agevolata, anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella emessa in sede di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n.600 del 1973, con la quale l'Amministrazione finanziaria liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a una controversia suscettibile di definizione ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018, conv. dalla I. n. 136 del 2018, qualora la predetta cartella costituisca il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo come tale impugnabile, ex art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva." (Cass. Sez. U, n. 18298/2021);

3. in conclusione la cartella di che trattasi è un atto impositivo e la controversia proposta del contribuente per contestarne la legittimità in riferimento a motivi attinenti al fondamento della pretesa impositiva è definibile in base all'art.6 del d.l. 119 del 2018;

4. il ricorso del contribuente avverso il diniego di definizione agevolata della lite deve essere accolto e il giudizio deve essere dichiarato estinto;

5. le spese del giudizio, ai sensi del d.l. 119 del 2018, art.6, comma 13, restano a carico della parte che le ha anticipate;

6. l'estinzione del giudizio per definizione agevolata della lite esclude che ricorrano i presupposti processuali per il versamento, da parte della società ricorrente avverso il diniego di definizione agevolata della lite, del versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

P.Q.M.

accoglie il ricorso del contribuente avverso il diniego di definizione agevolata della lite e dichiara estinto il giudizio con spese a carico della parte che le ha anticipate.

