

Cass. Civ., Sez. V, Ord. 11 ottobre 2022 (Dep. 10 novembre 2022) n. 33176. Presidente:
TINARELLI. Relatore: TRISCARI.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. FUOCHI TINARELLI Giuseppe Presidente

Dott. CARADONNA Lunella Consigliere

Dott. NONNO Giacomo Maria Consigliere

Dott. TRISCARI Giancarlo rel. Consigliere

Dott. SAIJA Salvatore Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21325 del ruolo generale dell'anno 2016 proposto da:

Matteo & Anna Immobiliare Srl , in liquidazione, rappresentata e difesa dagli Avv.ti Augusto Fantozzi, e Francesco Giuliani, per procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliata in Roma, via Sicilia, n. 66, presso lo studio dei medesimi difensori;

- *ricorrente* -

contro

Equitalia servizi di riscossione Spa , quale incorporante di Equitalia Nord Spa , in persona del legale rappresentante, rappresentata e difesa dagli Avv.ti Andrea Romano, e Lidia Ciabattini, per procura speciale in calce al controricorso, elettivamente domiciliata in Roma, Piazzale Clodio, n. 32, presso lo studio di quest'ultimo difensore;

- *controricorrente* -

e nei confronti di:

Agenzia delle entrate;

- intimata -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 947/2/2016, depositata in data 22 febbraio 2016;

nonchè sul ricorso successivo proposto da:

Matteo & Anna Immobiliare Srl , in liquidazione, rappresentata e difesa dagli Avv.ti Francesco Giuliani, e Giulio Clarizia, per procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliata in Roma, via Sicilia, n. 66, presso lo studio dei medesimi difensori;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle entrate;

- intimata -

avverso il diniego di definizione agevolata D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, comma 12;

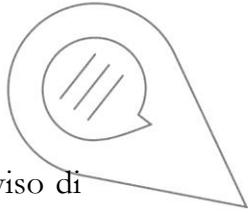
udita la relazione svolta nella camera di consiglio del giorno 11 ottobre 2022 dal Consigliere Dott. Giancarlo Triscari.

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

che:

dall'esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: la società Matteo & Anna Immobiliare Srl aveva impugnato la cartella di pagamento ad essa notificata quale obbligata in solido con la società Marfarma Holding Spa per effetto di un atto di scissione societaria; la Commissione tributaria provinciale di Milano aveva rigettato il ricorso; avverso la pronuncia del giudice di primo grado la società aveva proposto appello;

la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che: in caso di scissione parziale, l'unico soggetto destinatario dell'attività accertativa è la società scissa, sicchè la notifica della cartella di pagamento non doveva



essere preceduta dalla notifica nei confronti della contribuente del prodromico avviso di accertamento; non era configurabile la decadenza dal potere di accertamento, trattandosi di riscossione coattiva sottoposta al regime di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 68; non sussisteva un limite oggettivo alla responsabilità della contribuente;

avverso la suddetta pronuncia ha quindi proposto ricorso la società affidato a sei motivi, cui ha resistito con controricorso Equitalia servizi di riscossione Spa , quale incorporante di Equitalia Nord Spa ;

nelle more del giudizio, la società ha presentato domanda di definizione agevolata, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6;

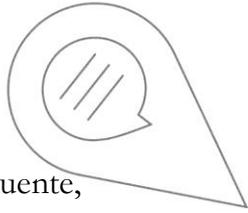
l'Agenzia delle entrate ha comunicato, in data 19 maggio 2020, l'atto di diniego della domanda di definizione agevolata, evidenziando che, poiché la cartella di pagamento faceva seguito ad un avviso di accertamento regolarmente notificato alla società scissa, la stessa era da considerarsi un atto di riscossione, in quanto tale non suscettibile di definizione agevolata;

la società ha, quindi, proposto ricorso, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12, secondo periodo, avverso il diniego di definizione agevolata, affidato ad un unico motivo, illustrato con successiva memoria;

ai fini della definizione del presente giudizio, assume carattere pregiudiziale l'esame del ricorso proposto dalla società avverso il diniego di definizione agevolata della controversia ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 intervenuto nella pendenza del giudizio di cassazione;

in particolare, con l'unico motivo di ricorso, la ricorrente censura il provvedimento di diniego della definizione agevolata per violazione e falsa applicazione del D.L. n. 119 del 2018, art. 6;

in particolare, evidenzia parte ricorrente che il provvedimento di diniego è illegittimo in quanto basato sulla errata considerazione che la cartella di pagamento non avrebbe natura di atto impositivo, mentre dovrebbe essere riconosciuta la suddetta natura, posto che la



cartella costituisce, nel caso di specie, il primo atto notificato alla contribuente, legittimando in tal modo non solo la impugnazione nel merito, ma anche la possibilità di avvalersi della definizione agevolata;

sotto tale profilo, secondo la contribuente, poichè è pacifico che l'avviso di accertamento era stato notificato solo alla società scissa, alla conseguente cartella di pagamento deve attribuirsi la qualifica di atto sostanzialmente impositivo, essendo il primo ed unico atto notificato ad essa contenente l'esternazione della pretesa impositiva;

nella memoria, inoltre, la contribuente pone all'attenzione il recente intervento della pronuncia a Sezioni Unite di questa Corte (n. 18298/2021) con il quale è stato precisato che sono definibili tutte le cartelle di pagamento che costituiscono il primo atto impositivo notificato al contribuente, nonchè la giurisprudenza successiva che ha ribadito il principio anche con riferimento alla cartella di pagamento inviato all'obbligato solidale e relativa ad obbligazioni tributarie della società scissa, nonchè, infine, la circostanza che è stato più volte ribadito dalla giurisprudenza di questa Corte che l'obbligato solidale ha il diritto di potere contestare anche nel merito il primo atto allo stesso notificato, potendo dedurre, in sede di opposizione alla cartella, ragioni di contestazione che tendono a inficiare il fondamento della pretesa impositiva originariamente fatta valere nei confronti della società scissa;

il motivo è fondato;

è pacifico in atti che la cartella di pagamento, notificata alla società a titolo di responsabilità solidale e per la quale la stessa ha presentato domanda di definizione agevolata, ha avuto origine da prodromici avvisi di accertamento notificati alla società scissa;

la questione prospettata dalla ricorrente si fonda sulla circostanza che, essendo la cartella di pagamento il primo atto dalla stessa ricevuto e potendo proporre, in sede di ricorso, anche ragioni di doglianza che attengono al merito della pretesa sulla cui base è, poi,



derivata la cartella di pagamento, questa dovrebbe essere qualificata quale atto impositivo, in quanto tale suscettibile di definizione agevolata;

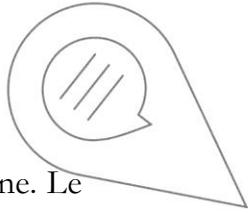
con specifico riferimento alla individuazione degli atti condonabili ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 questa Corte (Cass. Sez. Un., 11 maggio 2021, n. 18298) ha precisato che rientra nella nozione di "atto impositivo", in quanto tale condonabile, anche la cartella di pagamento che costituisca il primo atto col quale il contribuente sia stato reso edotto della pretesa fatta valere dall'Amministrazione nei suoi confronti, in quanto la mancanza di un previo avviso di accertamento conferisce alla cartella natura di atto complesso, che, oltre a svolgere la funzione di un comune precetto, "impone" per la prima volta al contribuente una prestazione determinata nell'an e nel quantum;

quel che, in particolare, è stato evidenziato nella citata pronuncia di questa Corte è la circostanza che, in tal caso, il contribuente, qualora riceva la notifica di una cartella di pagamento non preceduta da un avviso di accertamento, ha la possibilità di impugnare la cartella di pagamento 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;

nel caso di specie, come detto, la cartella di pagamento è stata notificata alla società a seguito di notifica dei prodromici avvisi di accertamento nei confronti della società scissa, sicchè nessun precedente atto impositivo era stato ad essa notificato;

va, peraltro, osservato che non può ritenersi che, essendovi stata una notifica dei prodromici avvisi di accertamento alla società scissa, la successiva cartella di pagamento notificata alla società beneficiaria non possa essere configurata quale atto impositivo;

va precisato, a tal proposito, che, secondo il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 173, comma 13, nel testo applicabile ratione temporis; "I controlli, gli accertamenti e ogni altro procedimento relativo ai suddetti obblighi sono svolti nei confronti della società scissa o, nel caso di scissione totale, di quella appositamente designata, ferma restando la competenza dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate della società scissa. Se la designazione è

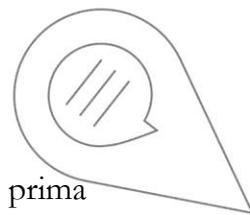


omessa, si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione. Le altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti cautelari previsti dalla legge. Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti per l'Amministrazione";

in sostanza, in forza della suddetta previsione normativa, l'amministrazione finanziaria può notificare l'avviso di accertamento nei confronti della sola società scissa, senza ulteriore obbligo di notifica nei confronti delle società beneficiarie, alle quale, pertanto, può essere successivamente notificata la cartella di pagamento conseguente alla pretesa prodromica;

in questo ambito, tuttavia, questa Corte (Cass. civ., 21 giugno 2019, n. 16710) ha precisato, in primo luogo, che la società beneficiaria può essere richiesta del pagamento dall'amministrazione finanziaria mediante la notificazione di una cartella di pagamento "facente riferimento essenziale alla pretesa" e, in secondo luogo, che tale particolare disciplina speciale non pregiudica "il diritto di difesa della società beneficiaria coobbligata, ben potendo quest'ultima dedurre in sede di opposizione alla cartella ogni argomentazione idonea ad eventualmente inficiare il fondo della pretesa impositiva originariamente mossa nei confronti della società scissa";

in sostanza, seppure sia escluso che la società beneficiaria debba ricevere la notifica del prodromico avviso di accertamento, la successiva cartella di pagamento ad essa notificata deve comunque porla nelle condizioni di conoscere le ragioni della pretesa, mediante rinvio essenziale al contenuto dell'atto impositivo, e, inoltre, deve essere ad essa essere riconosciuta piena tutela processuale, potendo contrastare la sussistenza dei presupposti sui quali la cartella si fonda; ne consegue, dunque, che alla cartella di pagamento notificata alla società beneficiaria deve essere riconosciuta la natura di atto impositivo, poichè esterna per la prima volta nei confronti della medesima la pretesa impositiva già fatta



valere nei confronti della società scissa e di cui la beneficiaria ha conoscenza, per la prima volta, con la notifica della cartella di pagamento;

pertanto, in linea con la giurisprudenza di questa Corte, sopra citata, deve essere riconosciuta la possibilità di presentare domanda di definizione agevolata nei confronti della cartella di pagamento notificata alla società beneficiaria in conseguenza della notifica alla società scissa del prodromico avviso di accertamento;

in conclusione, il ricorso proposto dalla contribuente avverso il provvedimento di diniego della domanda di definizione agevolata deve, dunque, essere accolto, con conseguente estinzione del giudizio avverso l'atto impugnato;

ai fini delle spese le stesse vanno compensate, attesi gli esiti della domanda di definizione proposta ed il recente consolidamento della giurisprudenza di legittimità in materia.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso avverso in diniego di definizione agevolata e, per l'effetto, dichiara l'estinzione del giudizio relativo all'atto impugnato;
compensa interamente le spese di lite.

Così deciso in Roma, il 11 ottobre 2022.