
La validità del condono tombale | Cass., Sez. Trib. Civ. - Sentenza 17 01 2013, n. 1113

di [Sentenze tributarie](#)

Pubblicato il 5 Giugno 2013

La Corte di Cassazione si pronuncia sulla possibilità che il condono tombale possa coprire anche gli importi dovuti a seguito di controllo formale e successiva liquidazione della dichiarazione condonata (sentenza segnalata da Antonino Pernice)

Cassazione, Sezione Tributaria Civile - Sentenza 17 gennaio 2013, n. 1113 -

SENTENZA

- sul ricorso proposto da: AGENZIA delle ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12 presso l'Avvocatura generale dello Stato che la rappresenta e difende – ricorrente -;
- Contro: (OMISSIS) - controricorrente –;
- avverso la sentenza n. 100/17/2006 della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, depositata il 19.10.2006;

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

(OMISSIS) impugnava con distinti ricorsi due cartelle esattoriali relative a rettifiche effettuate ai sensi del dpr 600/73, art.36-ter sulle dichiarazioni dei redditi presentate per gli anni 1998 e 1999 eccependo la violazione della Legge 289/2002, art.9, 9^a c., avendo proceduto alla definizione automatica degli anni pregressi dal 1997 al 2001 e, quindi, anche per i periodi di imposta cui si riferivano le cartelle.

Il contribuente, inoltre, censurava un'errata interpretazione del dpr 917/86, art.1, poiché l'Ufficio aveva, a suo dire, erroneamente escluso la deducibilità dei contributi versati per la ricongiunzione di più periodi assicurativi, considerandoli non obbligatori.

La C.T.P., riuniti i ricorsi, li accoglieva argomentando, nel merito, che i contributi per la ricongiunzione rientravano tra quelli versati in ottemperanza a disposizione di legge.

Proposto appello dall'Agenzia delle Entrate, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, con sentenza n. 100/11/06, depositata il 19.10.2006, confermava la sentenza impugnata con la motivazione, diversa rispetto a quella pronunciata in primo grado, secondo cui l'istanza di condono presentata dal contribuente per gli anni 1998-1999, non respinta dall'Ufficio, aveva coperto l'intero contenzioso relativo alle imposte per gli anni in questione.

Nei confronti della sentenza propone ricorso per la cassazione, affidato a due motivi l'Agenzia delle Entrate.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo afferente, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 3, a violazione e falsa applicazione della Legge 289/2002, art.9, 9^a c., la ricorrente (AGENZIA delle ENTRATE) deduce che:

- la C.T.R. (nel ritenere che il cd. condono tombale renderebbe definitiva la liquidazione delle dichiarazioni così come presentate dal contribuente) avrebbe violato la norma indicata in epigrafe la quale, al suo nono comma fa salvi gli effetti della liquidazione delle imposte effettuati sulla base del dpr 600/73, artt.36-bis e 36-ter.

***Il motivo è fondato.

La Legge 282/2002, art.9, comma 9 dispone:

- "La definizione automatica, limitatamente a ciascuna annualità, rende definitiva la liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione con riferimento alla spettanza di deduzioni e agevolazioni indicate dal contribuente o all'applicabilità di esclusioni. Sono fatti salvi gli effetti della liquidazione delle imposte e del controllo formale in base rispettivamente al dpr 600/73, artt.36-bis, art.36 ter e successive modificazioni, nonché gli effetti derivanti dal controllo delle

dichiarazioni IVA ai sensi del dpr 633/72, art.54-bis e successive modificazioni;..."

Il successivo comma 10 prevede che:

- "il perfezionamento della procedura prevista dal presente articolo comporta: a) la preclusione, nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati, di ogni accertamento tributario".

Orbene fondandosi solo su tale ultimo dato testuale, la C.T.R. ha ritenuto la nullità della cartella impugnata quale atto impositivo emesso in violazione di detta norma la quale precluderebbe all'Amministrazione finanziaria, in seguito all'adesione del condono da parte del contribuente, qualsiasi accertamento.

***Questa Corte ha affermato, in caso analogo, (con riferimento cioè alle dichiarazioni integrative di cui alla Legge 413/1991) che:

- "le dichiarazioni integrative presentate in base alla Legge 413/1991, mentre precludono l'accertamento dell'amministrazione finanziaria, a norma dell'art.57, lasciano salvi gli effetti della liquidazione dell'imposta in base alla dichiarazione a norma del dpr 600/73, artt.36-bis e 36-ter, perché la dichiarazione tributaria è atto direttamente attuativo della legge tributaria, e produce di per sé un effetto di liquidazione dell'imposta, rispetto al quale l'eventuale ulteriore liquidazione dell'ufficio, a seguito dell'esercizio del potere di accertamento formale automatizzato dpr 600/73, ex art.36-bis, non innova se non per la correzione degli errori materiali e di calcolo, tanto è vero che il comma 4 dello stesso articolo adotta il principio dell'imputazione diretta della liquidazione al dichiarante" (Cass. nn. 2340/2001, 16486 del 2004; 8355 del 2006, 12580/2008).

La Legge 413/91, art.57, invero, prevede che:

- "Le dichiarazioni integrative di cui alla presente legge, da redigersi in carta semplice, sono irrevocabili. Le imposte e le maggiori imposte che ne risultano sono acquisite a titolo definitivo e le definizioni intervenute sulla base di dette dichiarazioni non possono essere modificate dagli uffici né contestate dai contribuenti se non per errore materiale o per violazione delle norme di cui ai Capi 1A e 2A del presente titolo; in tale ipotesi gli uffici, in sede di liquidazione delle dichiarazioni integrative, devono accertare, in base agli elementi in esse contenuti, quali effetti i contribuenti abbiano inteso conseguire, tenendo anche conto del principio di conservazione degli effetti

giuridici degli atti.

- Sono salvi gli effetti della liquidazione delle imposte in base alla dichiarazione originaria a norma del dpr 600/73, artt.36-bis e 36-ter e successive modificazioni, ed alle dichiarazioni integrative indicate nell'art.33, comma 1, secondo periodo, della presente legge, ma le variazioni dei dati dichiarati non esplicano efficacia ai fini del computo dei maggiori imponibili e delle maggiori imposte da indicare nelle dichiarazioni integrative.
- Tuttavia le maggiori imposte derivanti dalla liquidazione della dichiarazione originaria, in caso di accertamento o di prosecuzione della controversia, si considerano dichiarate ai soli fini dell'applicazione delle sanzioni ai sensi dell'art.42. Le liquidazioni predette non hanno natura di accertamento proprio perché sono direttamente imputate alla parte a norma del predetto art.36 bis".

I superiori principi sono sovrapponibili alla fattispecie in esame.

- La giurisprudenza di questa Corte, ricollegando la ratio della salvezza delle liquidazioni ex articolo 36-bis e ter alla loro natura (perché direttamente imputabili al contribuente) ha, in sostanza, affermato la natura meramente chiarificatrice e non certo attributiva del relativo diritto all'Ufficio. Infatti la differenza sostanziale di tali liquidazioni rispetto all'accertamento (escluso dal successivo comma 10) non poteva - in via di principio - far sorgere alcun dubbio che tale esclusione si potesse riferire anche alle liquidazioni in esame.
- La disposizione della Legge 289/2002, immutata la natura sostanziale delle liquidazioni predette e riproposte tipologie di dichiarazioni integrative analoghe a quelle previste con la Legge 413/91, ha previsto (art.9) l'espressa salvezza delle medesime in relazione al condono tombale, (cfr. Cass. 12360 del 07/06/2011).

La sentenza impugnata non ha fatto corretta applicazione di detti principi e va, pertanto, cassata.

2. L'accoglimento del motivo, assorbe l'esame del secondo motivo di ricorso con cui l'Agenzia delle Entrate ha riproposto le medesime doglianze deducendo, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 5, vizio motivazionale.

In conclusione, il ricorso va accolto con la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio al Giudice di merito perche', applicato il superiore principio, proceda all'esame degli ulteriori motivi di appello assorbiti.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso (proposto da: AGENZIA delle ENTRATE), cassa la sentenza impugnata (affermando che l'art.9 della Legge 289/2002, immutata la natura sostanziale delle liquidazioni predette e riproposte tipologie di dichiarazioni integrative analoghe a quelle previste con la Legge 413/91, ha previsto l'espressa salvezza delle medesime in relazione al condono tombale, e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna anche per le spese di questo grado.