21796.22

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto:
REGISTRO
Ud.12/05/2022 CC
cron 21796

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ORONZO DE MASI	Presidente
UGO CANDIA	Consigliere
STEFANIA BILLI	Consigliere
FRANCESCA PICARDI	Consigliere-Rel.
STEFANO PEPE	Consigliere.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

2

sul ricorso iscritto al n. 33289/2019 R.G. proposto da:
AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso lo studio dell'avvocato AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO . ((omissis)), che la rappresenta e difende,

-ricorrente-

1712/2022

contro

FONDAZIONE (omissis) , domiciliato ex lege in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato (omissis) ((omissis))

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. PALERMO n. 2316/2019 depositata il 12/04/2019.
udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/05/2022 dal Consigliere FRANCESCA PICARDI,
lette le conclusioni della Procura Generale presso la Corte di cassazione.

Rilevato che:

1.La Fondazione (omissis) ha impugnato l'avviso di liquidazione ed irrogazione delle sanzioni, con cui le era stato richiesto il pagamento dell'imposta di donazione, ipotecaria e catastale all'esito del provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe Unica e della conseguente perdita della qualifica di onlus.

2. La Commissione tributaria provinciale ha accolto il ricorso, con sentenza confermata dalla Commissione tributaria regionale.

3. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, formulando due motivi.

4. La Fondazione (omissis) ha resistito con contro-ricorso.

5.La Procura Generale presso la Corte di cassazione ha formulato le sue conclusioni.

6. Per la trattazione della causa è stata fissata l'adunanza camerale del 12 maggio 2022. Risulta depositata ulteriore memoria difensiva da parte della contro-ricorrente.

Considerato che:

1.L'Agenzia delle Entrate ha dedotto: 1) la violazione degli artt. 36 e 61 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché degli artt. 132 n. 4 cod.proc.civ. e 118 disp.att. cod.proc.civ., limitandosi la motivazione della sentenza impugnata ad un'apodittica adesione a quella di prima grado, di cui non sono state neppure trascritte le argomentazioni, e riferendo, peraltro, la vicenda all'imposta di registro in luogo che a quelle di donazione, ipotecaria e catastale; 2) la violazione dell'art. 12, comma 7, l. n. 212 del 2000, che non è

applicabile ai tributi non armonizzati in assenza di una specifica disposizione di legge.

2. La controricorrente ha eccepito l'inammissibilità del ricorso per carenza di interesse, essendosi formato il giudicato interno sulla parte della sentenza, che, nel confermare quella di primo grado, ha riconosciuto il proprio carattere di onlus, all'esito dell'annullamento del provvedimento di cancellazione dell'anagrafe unica delle onlus, oggetto di separata impugnazione.

3. Anche la Procura Generale presso la Corte di cassazione ha concluso per l'inammissibilità del ricorso.

4. Tale eccezione non può essere accolta. In primo luogo la ricorrente ha impugnato l'intera sentenza, in tutte le sue statuizioni, per difetto di motivazione, sicché nessuna parte della sentenza può ritenersi esclusa dalla presente impugnazione ed oggetto di giudicato interno. Inoltre, in tema di ricorso per cassazione, nell'ipotesi di omessa pronuncia dovuta al giudizio di assorbimento (come avvenuto nel caso di specie), la parte soccombente può impugnare la decisione in relazione alla sola questione su cui essa si basa, in quanto, in sede di legittimità, è superfluo enunciare tutte le diverse ed ulteriori questioni assorbite, che non possono formare oggetto di delibazione e su cui non può formarsi alcun giudicato interno, poiché non esaminate nel precedente grado di merito (Sez. 6 - 5, ord., n. 15583 dell'8/07/2014, Rv. 631682 - 01). Nel caso di specie, la sentenza impugnata, dopo un rinvio alquanto generico alla sentenza di primo grado, ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate in ragione della ritenuta violazione del contraddittorio endo-procedimentale, senza proprio soffermarsi sulla natura di onlus della contribuente, che, comunque, non può ritenersi oggetto del presente giudizio, trattandosi di questione che deve essere affrontata e risolta nel diverso giudizio avente ad oggetto il provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe tributaria delle Onlus.

5. Il primo motivo è infondato, atteso che la sentenza, pur limitandosi ad affrontare una sola delle questioni poste dall'appellante (quella della violazione del contraddittorio endo-procedimentale), espone il percorso argomentativo seguito, consentendo di cogliere le ragioni della decisione, consistenti nella ritenuta violazione dell'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente.

6. Il secondo motivo è, invece, fondato, atteso che, trattandosi, nel caso di specie, di un atto impositivo per tributo non armonizzato, emesso in data anteriore al 1° luglio 2020, l'obbligo del contraddittorio endo-procedimentale sussiste soltanto laddove l'atto impositivo sia stato adottato all'esito di verifica o accertamento presso il contribuente (v. Sez. 5 n. 9076 del 01/04/2021, Rv. 661211 – 02, in tema di accertamento tributario, ove sia stato redatto un processo verbale di costatazione, il contraddittorio preventivo è garantito dall'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000, il quale prevede uno "spatium deliberandi" tra la regolare notifica del p.v.c. e la notificazione dell'avviso di accertamento, durante il quale il contribuente può far valere le proprie ragioni esercitando il diritto di esser sentito; la previsione generalizzata che sia l'Ufficio a dover invitare con atto formale il soggetto verificato a contraddire sui rilievi, è stata introdotta solo dall'art. 4 octies del d.l. n. 34 del 2019, come conv. in l. n. 58 del 2019, che ha aggiunto l'art. 5 ter al d.lgs. n. 218 del 1997, disposizione con la quale si è previsto che l'ufficio, prima di emettere un avviso di accertamento, notifica al contribuente l'invito a comparire di cui all'articolo 5, ma sempre con esclusione dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo). Tale situazione, contrariamente a quanto affermato in sentenza, non è configurabile relativamente ad una maggiore quantificazione dell'imposta di registro derivante in modo del tutto automatico dal provvedimento

di cancellazione dall'anagrafe tributaria – provvedimento quest'ultimo che, al contrario, potrebbe essere stato adottato previa verifica o accertamento presso il contribuente. In altre parole, la sentenza impugnata applica erroneamente l'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente, confondendo l'atto di accertamento con il provvedimento di cancellazione della contribuente dall'Anagrafe tributaria delle Onlus, la cui legittimità - oggetto di un diverso giudizio - è, comunque, questione pregiudiziale rispetto all'atto impugnato in questa sede.

7.In conclusione, la sentenza deve essere cassata in accoglimento del secondo motivo con rinvio del giudizio alla Commissione tributaria regionale della Sicilia.

P.Q.M.

accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Sicilia in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 12/05/2022.

Il Presidente
ORONZO DE MASI

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 11 LUG 2022

Il Cancelliere
Massimiliano Morgante