



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

Oggetto: Ires ed Iva - Avvisi bonari - Rateizzazione - Decadenza - Conseguenziale cartella esattoriale - Contenente irrogazione di sanzioni - Istanza di condono - Diniego - Fondamento.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Lucio Napolitano - Presidente -

dott. Maria Enza La Torre - Consigliere -

dott. Paolo Di Marzio - Consigliere Rel. Cron.

dott. Antonio Mondini - Consigliere -

dott. Marcello M. Fracanzani - Consigliere -

**R.G.N. 13950/2021**

**CC - 14/12/2022**

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso proposto da:

(omissis) , in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, giusta procura speciale rilasciata con atto separato allegato, dagli Avv.ti (omissis)

, che hanno indicato recapito Pec, avendo la parte eletto domicilio presso lo studio del primo difensore, alla piazza del (omissis) ;

- **ricorrente** -

contro

**Agenzia delle Entrate**, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 86, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale del Molise l'11.01.2021, e pubblicata il 22.01.2021;



ascoltata, nella camera di consiglio non partecipata del  
14.12.2022, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio,  
la Corte osserva:

### Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla (omissis) Srl avvisi bonari, attinenti ai tributi Ires ed Iva, in relazione agli anni d'imposta 2010 e 2012. La contribuente domandava ed otteneva di poter accedere all'agevolazione del pagamento rateale. La società, però, si rendeva inadempiente nel pagamento di alcune rate e decadeva pertanto dal beneficio. L'incaricato per l'esazione notificava perciò alla (omissis) a cartella di pagamento n. (omissis) (sent. CTR, p. II), richiedendo il pagamento degli importi non ancora onorati. Inoltre, con il medesimo atto erano irrogate le sanzioni conseguenti al registrato inadempimento. La cartella esattoriale era annullata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, con provvedimento gravato da appello dall'Amministrazione finanziaria. Frattanto la contribuente aveva proposto istanza di definizione della controversia ai sensi dell'art. 6 del Dl. n. 119 del 2018, come conv. L'Amministrazione finanziaria, però, con atto n. 8827, notificato il 5.5.2020, negava l'accesso alla normativa beneficiale, perché il condono invocato non è consentito in relazione ad atti di mera riscossione.

2. Avverso il diniego di accesso al beneficio proponeva ricorso la società, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, che rigettava l'impugnativa, ritenendo non condonabile, ai sensi della normativa invocata, un atto meramente esattivo.

3. Spiegava appello, avverso la decisione sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, la (omissis) Srl, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Molise, che confermava la decisione adottata dai giudici di primo grado.



4. Ricorre per cassazione, avverso la pronuncia del giudice dell'appello, la società, affidandosi ad un unico, articolato motivo di ricorso. Resiste mediante controricorso l'Amministrazione finanziaria. La ricorrente ha pure depositato memoria.

### **Ragioni della decisione**

1. Mediante il suo motivo di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, nn. 3 e 5, cod. proc. civ., la  
(omissis) rl contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 6 del Dl n. 119 del 2018, in cui è incorso il giudice dell'appello per averla erroneamente esclusa dall'accesso al condono, negando che la cartella di pagamento notificatale avesse natura di atto impositivo, trascurando pure che l'irrogazione delle sanzioni è stata comunicata alla contribuente proprio, e solo, mediante la cartella esattoriale (ric., p. 6).

2. La ricorrente censura, in relazione ai profili della violazione di legge e del vizio di motivazione, la valutazione operata dalla CTR secondo cui, in relazione alla cartella di pagamento notificatale, non sarebbe consentito l'accesso al condono di cui all'art. 6 del Dl. n. 119 del 2018, perché si tratterebbe di atto meramente esattivo. L'art. 6 del Dl. n. 119 del 2018 dispone, per la parte di interesse, "1. Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, *aventi ad oggetto atti impositivi*, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, possono essere definite ..." (evidenza aggiunta). Nel caso di specie risulta in contestazione la possibilità di accedere al condono in questione in relazione alle somme richieste mediante una cartella di pagamento che, per sua natura, è ordinariamente un atto non impositivo, bensì esattivo.

2.1. La società si richiama, invero, all'orientamento interpretativo della Suprema Corte, espresso anche a Sezioni Unite, secondo cui "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 l. 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. SS.UU., 25.6.2021, n. 18298. Ancor più di recente, poi, è stato anche chiarito che "in caso di conferimento di azienda, la cartella di pagamento emessa nei confronti della società conferitaria, per la sua ritenuta responsabilità sussidiaria ex art. 2560 c.c., ha natura impositiva, costituendo il primo ed unico atto mediante il quale la pretesa fiscale è esercitata nei suoi confronti, con la conseguente possibilità per il destinatario dell'atto di avvalersi della procedura prevista, in tema di definizione agevolata delle controversie tributarie, dall'art. 6, comma 1, del d.l. n. 119 del 2018, conv. con modif. dalla l. n. 136 del 2018", Cass. sez. VI-V, 14.8.2022, n. 27094.

2.2. Deve pertanto ritenersi consentito l'accesso alla normativa condonistica invocata, quando la cartella esattoriale costituisca il primo atto mediante il quale la pretesa fiscale è esercitata nei confronti del contribuente, e la cartella di pagamento ha, in questo caso, (anche) natura impositiva. Non è questa l'ipotesi che viene in rilievo nella presente controversia. Risulta incontestato che la (omissis) ha ricevuto prima la notificazione di due avvisi bonari. Ha quindi richiesto ed ottenuto di poter accedere al pagamento rateale dei tributi dovuti. Si è però resa inadempiente nel versamento di alcune rate, ed in conseguenza è decaduta dal beneficio della rateazione, come previsto dalla legge, e le è stata quindi notificata la cartella



esattoriale con la quale è stato richiesto alla società il pagamento delle somme non onorate, e sono state irrogate le sanzioni, anche queste secondo le previsioni di legge. In riferimento alla sorta capitale, pertanto, la cartella esattoriale non è stato il primo atto rivendicativo della pretesa tributaria portato a conoscenza del contribuente, e l'accesso alla normativa condonistica invocata deve ritenersi non consentita, non trattandosi di un atto impositivo, come ben evidenziato già dalla CTR.

3. Lamenta la società che, comunque, in relazione alle sanzioni, la cartella esattoriale è stato il primo atto mediante il quale la pretesa esattoriale è stata esercitata, e quindi l'accesso al condono non dovrebbe essere negato. In realtà la previsione della previa notifica di un atto prodromico assolve alla funzione di assicurare al contribuente la piena conoscenza della vicenda attinente alla pretesa tributaria, prima che si proceda nelle forme esecutive. Nel caso di specie la contribuente ha conosciuto le pretese tributarie mediante gli avvisi bonari, quindi ha domandato ed ottenuto l'accesso ad altro beneficio, il pagamento rateale, e si è resa inadempiente. In conseguenza, in applicazione della normativa vigente, l'Ente impositore, non essendo tenuto a dare comunicazione di alcuna decadenza, cui la contribuente ben sapeva di aver dato causa, ha richiesto mediante la cartella esattoriale il pagamento delle sanzioni, che non potevano, del resto, essere comunicate insieme con gli avvisi bonari, non essendosi ancora, all'epoca della loro emissione, la contribuente resa inadempiente nel completamento del pagamento rateale. Le sanzioni sono la conseguenza, *ex lege*, dell'inadempimento, e non la manifestazione di una diversa ed autonoma pretesa tributaria.

Il ricorso introdotto dalla (omissis) Srl risulta quindi infondato, e deve essere rigettato.

4. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza, e sono liquidate come in dispositivo, in



considerazione della natura delle questioni esaminate e del valore del giudizio.

4.1. Sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte della società ricorrente, anche del c.d. doppio contributo.

La Corte,

**P.Q.M.**

rigetta il ricorso proposto dalla (omissis) **Srl**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*. Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della costituita Agenzia delle Entrate, delle spese di lite, liquidate in euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 *quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13 comma 1 *bis*, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 14.12.2022.

Depositato in Cancelleria il

Il Presidente

Lucio Napolitano

