

News » Contenzioso tributario

Il condono si perfeziona se il diniego è tardivo

4-7-2022

Nell'ordinanza n. 19084 del 2022 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione conferma che, in tema di definizione agevolata delle controversie tributarie di cui all'art. 6, D.L. n. 119 del 2018, il mancato rispetto del termine del 31 luglio 2020 per la notifica del provvedimento di diniego comporta il perfezionamento della fattispecie estintiva del giudizio, tale termine avendo natura perentoria in ossequio al principio di doverosità dell'azione amministrativa, che impone alla Pubblica Amministrazione di esercitare i poteri conferiti in un lasso temporale ragionevole.

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

ORIENTAMENTI GIURISPRUDENZIALI	
Conformi	Cass. sez. trib., 27 gennaio 2022, n. 2372
Difformi	Cass. sez. trib., 15 gennaio 2016, n. 581

Una s.r.l. e una s.n.c., socia della prima, impugnano gli avvisi di accertamento con i quali vengono rettificati i redditi imponibili a fini Ires e Iva in applicazione alla disciplina per le società non operative ex art. 30, L. 23 dicembre 1994, n. 724.

Nel corso di un giudizio di legittimità, le società contribuenti presentano **istanza di definizione agevolata della controversia** ai sensi dell'art. 6, D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito con modificazioni dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136.

La prima società deposita attestazione di pagamento dell'importo dovuto, mentre l'Agenzia delle Entrate dà atto della regolarità di tale pagamento e chiede l'estinzione parziale del giudizio.

Quanto alla seconda società l'Agenzia delle Entrate oppone il **provvedimento di diniego** notificato mediante messaggio di posta elettronica certificata in **data successiva al termine del 31 luglio 2020** di cui all'art. 6, comma 12, D.L. n. 119 del 2018.

Nell'ordinanza n. 19084 del 2022 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione dichiara l'estinzione del giudizio, rilevando che la definizione agevolata deve ritenersi validamente perfezionata giacché la notifica del provvedimento di diniego è avvenuta oltre il **termine perentorio** fissato dall'art. 6, comma 12, D.L. n. 119 del 2018, mentre le **spese del processo estinto** restano a carico della parte che le ha anticipate ai sensi del comma 13 dell'art. 6, D.L. n. 119 del 2018.

Il Collegio osserva che, in base all'art. 6, **comma 12**, primo periodo, D.L. n. 119 del 2018, *"l'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali"*.

Secondo la Suprema Corte, *"la mancata notifica, entro detto termine, del provvedimento ostativo alla definizione comporti di ritenere tacitamente accolta l'istanza di definizione"*.

A sostegno di tale soluzione esegetica il Giudice di legittimità osserva che nell'ambito del principio di efficienza e buon andamento della pubblica amministrazione, sancito espressamente dalla Costituzione all'art. 97, si iscrive a pieno titolo il **principio di doverosità dell'azione amministrativa**: esso impone

alla Pubblica Amministrazione di esercitare il potere attribuitole dalla legge entro un **termine ragionevole**, contribuendo a delineare in concreto i caratteri dell'efficienza dell'attività amministrativa.

La Corte di Cassazione rileva che, sotto la forte spinta del diritto europeo, il potere pubblico deve essere funzionalizzato alla cura degli interessi della collettività, teleologicamente direzionato e che in tal senso depongono anche i sovraordinati principi CEDU che agli *artt. 6 e 7* disegnano il c.d. "**giusto procedimento**" come ribadito dagli *artt. 41, 42, 47 e 52* della Carta di Nizza: le norme richiamate impongono chiaramente come il procedimento sia sottoposto ai principi del diritto Europeo di doverosità, trasparenza, consensualità, responsabilità, comparazione, sindacabilità del potere pubblico. Nell'ottica della tutela del cittadino, peraltro, il principio di doverosità dell'azione amministrativa è logicamente connesso con i principi della **certezza del diritto** e della **tutela dell'affidamento del privato**: solo imponendo all'Amministrazione un dovere di agire entro un tempo ragionevole, tali **garanzie** possono essere concretamente rispettate. La doverosità dell'azione amministrativa sancisce l'obbligo di concludere il procedimento e ne prevede i termini: essa ha una portata generale e sussiste ogniqualvolta è riconosciuto al privato il potere di presentare un'istanza alla Pubblica Amministrazione, in quanto titolare di una posizione giuridica qualificata.

Da tali principi consegue che il mancato rispetto del termine perentorio per la notifica del diniego comporta di ritenere integrata la fattispecie estintiva di cui all'*art. 6*, D.L. n. 119 del 2018.

Nell'ordinanza in commento viene menzionata *Cass., sez. trib., 27 gennaio 2022 (ord.), n. 2372*, in *CED Cass., Rv. 663750*: tale secondo arresto si caratterizza per una motivazione più articolata, che riprende e supera anche **orientamenti difformi** assunti dalla Corte di Cassazione con riferimento ad anteriori meccanismi di definizione agevolata delle controversie tributarie.

Il Collegio verifica se la mancata notifica del provvedimento ostativo alla definizione entro il termine produca *ex se* l'accoglimento per via tacita della istanza di definizione e se quindi il detto termine abbia natura perentoria non potendo l'Ufficio negare la definizione della controversia una volta spirato lo stesso, rilevando preliminarmente che gli effetti della dichiarazione unilaterale del contribuente di volersi avvalere del condono si consolidano solo a seguito dell'assenso espresso o tacito alla domanda da parte dell'Amministrazione finanziaria, poiché al provvedimento amministrativo espresso o tacito di assenso alla definizione agevolata deve essere riconosciuta "**natura transattiva**" della lite pendente con conseguente effetto novativo dell'originaria pretesa impositiva (*Cass. sez. Unite, 5 giugno 2008, n. 14828*, in *CED Cass., Rv. 603316*).

A differenza di quanto previsto dall'*art. 16*, L. n. 289/2002, l'*art. 6*, D.L. n. 119/2018 prevede non solo la formulazione del diniego, ma anche l'ulteriore onere in capo a chi intende far proseguire il giudizio di depositare l'istanza atta a dar impulso al procedimento giudiziario dapprima sospeso: ciò manifesta l'evidente *favor* sotteso alla definizione e al suo perfezionamento e va nella direzione di configurare il silenzio dell'Ufficio come un **silenzio - assenso** che viene impedito dalla compresenza sia della tempestiva espressione del diniego in sede procedimentale, sia dalla altrettanto tempestiva proposizione dell'istanza di fissazione dell'udienza in sede processuale.

A differenza di quanto previsto dall'*art. 2 quinquies*, D.L. 30 settembre 1994, n. 564 dall'*art. 39, comma 12*, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, l'*art. 6*, D.L. n. 119 del 2018 non solo non contiene previsioni dirette ad escludere l'operatività del silenzio-

assenso o a negare conseguenze pregiudizievoli per la definizione resa tardivamente, ma, al contrario, indica il termine del 31 luglio 2020 per l'espressione utile del diniego, al fine di confermare l'esistenza di tal istituto.

Da in ultimo, sia pur non vincolando in alcun modo il giudice, la stessa prassi dell'Amministrazione Finanziaria è conforme sul punto (cfr. ***circolare del 1° aprile 2019, n. 6***).

Riferimenti normativi:

Art. 6, D.L. n. 119/2018

L. 17 dicembre 2018, n. 136

Cassazione civile, sez. trib., ordinanza 14 giugno 2022, n. 19084

Copyright © 2015 Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Versione online realizzata in esclusiva per il " Sistema Leggi d'Italia Studio Legale" - Tutti i diritti riservati