



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

.REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

| | |
|---------------------------|-------------|
| ROBERTA CRUCITTI | Presidente |
| MAURA NARDIN | Relatore |
| GIAN PAOLO MACAGNO | Consigliere |
| MARCELLO MARIA FRACANZANI | Consigliere |
| DANILO CHIECA | Consigliere |

Oggetto:

| | |
|------------------|-------|
| *IRES | -IVA- |
| SANZIONI- | |
| RIDUZIONE- ART. | |
| 2 COMMA 2 D.LGS | |
| 462/1997- | |
| CONCORDATO | |
| PREVENTIVO | |
| Ud.18/12/2024 CC | |

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11147/2021 R.G. proposto da:
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,
elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12,
presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO
(ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

IN

LIQUIDAZIONE S.R.L., in persona del legale rappresentante pro
tempore, elettivamente domiciliata in BRESCIA
DOMICILIO DIGITALE, presso lo studio dell'avvocato
che la rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA della C.T.R. della LOMBARDIA n.
2429/2020 depositata il 21/10/2020

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del
18/12/2024 dal Consigliere MAURA NARDIN.

FATTI DI CAUSA

Firmato Da: ROBERTA CRUCITTI Emesso Da: TRUSTPRO QUALIFIED CA 1 Serie#: 176230888ddccabb



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

1. L'Agenzia delle Entrate impugna la sentenza della C.T.R. della Lombardia, indicata in epigrafe, che ha rigettato l'appello proposto dall'Ufficio contro la sentenza della C.T.P. di Milano, la quale, in parziale accoglimento del ricorso proposto dalla s.r.l. in liquidazione, avverso la cartella esattoriale, relativa all'anno di imposta 2014, per il recupero dell'omesso versamento dell'IVA nella misura di euro 48.076,00, ed il tardivo versamento dell'IRES, aveva annullato le sanzioni irrogate alla società.
2. La C.T.R., dato atto che la società aveva dato avvio alla procedura di concordato preventivo in data 25 novembre 2016, ha rilevato che la cartella impugnata è stata resa esecutiva in data posteriore, così come posteriore all'apertura della procedura è la notifica dell'avviso bonario, ciò comportando, in applicazione dell'art. 168 L.F., che, al fine di preservare la *par condicio creditorum*, la società non avrebbe potuto effettuare alcun pagamento e neppure aderire all'avviso bonario, così beneficiando del ridotto carico sanzionatorio.
3. La s.r.l. resiste con controricorso, formulando con successiva memoria istanza di sospensione del giudizio, al fine di aderire alla definizione agevolata di cui all'art. 5 l. 130/2022.
4. Con ordinanza interlocutoria del 29 settembre 2022-15 dicembre 2022, è stato disposto rinvio della causa a nuovo ruolo.
5. Con memoria in data 10 marzo 2023 l'Agenzia delle Entrate, premesso che la Direzione Provinciale di Milano, in data 6 marzo 2023, aveva comunicato il diniego di definizione agevolata, formula istanza di trattazione.
6. Con memoria del 2 dicembre 2024 la soc. s.r.l. chiede dichiararsi estinto il



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

procedimento, ai sensi dell'art. 5 l. 130 del 2022 avendo versato
l'intero importo dovuto per la definizione agevolata.

7. Con memoria del 4 dicembre 2024 l'Agenzia delle Entrate ribadisce le conclusioni assunte.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. L'Agenzia delle Entrate formula un unico motivo di ricorso con il quale deduce, ex art. 360, comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 2 comma 2 del d.lgs 462/1997, 5 e 13 d.lgs 471/1997, 168 L.F., 2741 c.c. e 90 d.P.R. 602/1973, per avere la C.T.R. ritenuto che non fossero dovute le sanzioni in relazione a debiti di imposta non adempiuti prima dell'apertura della procedura di concordato preventivo. Osserva che il debito tributario della società era relativo all'anno di imposta 2014, mentre la società era stata ammessa al concordato preventivo in data 25 novembre 2016, sicché erroneamente la sentenza impugnata ha ritenuto non dovute le sanzioni solo in ragione dell'apertura del procedimento, posto che le violazioni e gli inadempimenti erano precedenti a quella data.

Assume che il riferimento all'art. 168 della Legge fallimentare è fuorviante, così come quello alla violazione della *par condicio creditorum* e che la C.T.R. sembra confondere il momento in cui è stata commessa la violazione tributaria, con quello in cui il ruolo è stato reso esecutivo, al fine di procurarsi un titolo valido per potersi insinuare nella procedura. Rileva che nessun significato riveste il momento della notificazione dell'avviso bonario o della cartella, rispetto alla debenza delle sanzioni, posto che il presupposto della sanzione è comunque la violazione tributaria, sicché anche se la irrogazione è successiva all'apertura del procedimento di concordato preventivo, essa è comunque dovuta. Sottolinea che l'affermazione, contenuta in



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

sentenza, secondo cui proprio per preservare la *par condicio creditorum* non sarebbe stato possibile aderire all'avviso bonario, al fine di beneficiare del ridotto carico sanzionatorio, è inconferente, posto che l'abbattimento delle sanzioni si giustifica solo in ragione del fatto che l'Amministrazione fiscale ottiene il pagamento di quanto dovuto in tempi brevi e senza ricorrere a procedure esecutive. Questo, evidentemente, comporta che se il contribuente non può avvalersene per fatto a lui imputabile (tale essendo l'insolvenza) non può pretendere l'applicazione del beneficio.

2. Va preliminarmente trattata la questione posta dalla società contribuente con la memoria datata 2 dicembre 2024, con la quale si formula istanza di estinzione del procedimento, in forza dell'adesione alla definizione agevolata di cui all'art. 5 l. 130 del 2022 e del pagamento delle relative somme. La controricorrente precisa che dopo avere chiesto la sospensione del giudizio di cassazione, ha provveduto al pagamento della somma di euro 2.175,00, pari al 5% del valore della controversia (euro 43.253,17). A fronte di ciò, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato il diniego di accoglimento della domanda, rilevando che l'Ufficio era rimasto soccombente solo parzialmente nel primo di giudizio, e che, pertanto, la società contribuente era tenuta al pagamento di una somma pari 20% del valore della controversia, ossia euro 9.615,20 (essendo il valore della controversia determinato in euro 48.076,00). Precisa, altresì, che a seguito dell'istanza di autotutela formulata dalla società avverso l'atto di diniego, l'Agenzia delle Entrate ha parzialmente modificato l'importo ritenuto dovuto, determinandolo in euro 5.984,00 (pari al 20% dell'importo dei 2/3 delle sanzioni di cui alla cartella). Pur ritenendo che anche tale rideterminazione fosse errata, la contribuente ha comunque integrato il pagamento richiesto, versando l'ulteriore somma di



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

euro 3.809,00. Ciononostante l'Agenzia delle Entrate ha proposto istanza di trattazione del presente giudizio, pur essendosi perfezionati i presupposti per la definizione agevolata, come previsto dall'art. 5 della l. 130 del 2022. Essendo, in ogni caso, il diniego illegittimo e contraddittorio esso non è idoneo ad impedire l'estinzione del giudizio.

3. L'istanza di estinzione del procedimento deve essere rigettata.

4. L'art. 5 della l. 130 del 2022, rubricato 'Definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione' stabilisce al comma 7 che "La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 8 entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge e con il pagamento degli importi dovuti. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda". Le modalità di determinazione della somma dovuta sono stabilite dal primo e secondo comma della disposizione, a mente dei quali è necessario per la definizione della lite il versamento del 5% del valore della controversia (purché esso non superi euro 100.000) quando l'Amministrazione sia risultata integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio (comma 1), oppure, il versamento del 20% del valore della lite (quando non superi l'importo di euro 50.000) qualora l'Agenzia delle entrate risulti soccombente in tutto o in parte in uno dei gradi di merito (comma 2).

Tre sono, pertanto, i requisiti della definizione agevolata disciplinata dalla disposizione in parola: la pendenza della lite innanzi alla Corte di cassazione; la soccombenza totale o parziale dell'Amministrazione fiscale; il versamento dell'importo determinato ai sensi del primo e del secondo comma, entro il termine stabilito dal settimo comma.



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

Ora, nel caso di specie, la società contribuente ha versato entro i centoventi giorni dall'entrata in vigore della legge 130 del 2022 [e precisamente in data 20 dicembre 2022, cfr. allegato B) all'istanza di estinzione del procedimento] la somma di euro 2.175,00.

Con il provvedimento di diniego, pacificamente ricevuto dalla contribuente, l'Agenzia, determinato il valore della lite in euro 48.076,00, ritenuto che l'importo da versare fosse pari ad euro 9.165,20, ha escluso che il versamento effettuato fosse idoneo al perfezionamento della definizione agevolata.

Con successivo provvedimento nel dare riscontro alla richiesta di riesame della società contribuente, l'Ufficio, ripercorsa la vicenda processuale e dato atto che l'Agenzia delle Entrate è risultata solo parzialmente soccombente in primo grado, e che il valore della lite è da determinarsi in euro 29.919,31, somma relativa alle sanzioni, ha indicato nell'importo di euro 5.984,00, il versamento necessario per il perfezionamento della definizione agevolata.

La società contribuente ha effettuato in data 27 marzo 2023, un secondo versamento, pari ad euro 3.809,00, per complessivi euro versati pari ad euro 5.984,00.

Benché la somma versata sia comunque corrispondente a quella individuata dall'Ufficio come dovuta, nondimeno, non è stato rispettato il termine previsto dall'art. 5, comma 7 l. 130 del 2022, con la conseguenza della mancata integrazione dei presupposti della definizione agevolata. Né il diniego risulta essere stato impugnato avanti a questa Corte nel termine di cui all'art. 5, comma 11 l. 130 del 2022. Siffatta circostanza impedisce ogni ulteriore valutazione ed impone la reiezione dell'istanza di estinzione del procedimento.

5. Il motivo formulato dall'Agenzia delle Entrate è fondato.



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Data pubblicazione 12/02/2025

6. Va, innanzitutto, ricordato che "L'apertura di una procedura di concordato preventivo non è ostativa all'accertamento di crediti tributari pregressi mediante iscrizione a ruolo ed emissione della cartella, né all'irrogazione di sanzioni pecuniarie ed accessori, maturati fino a tale momento, poiché, per un verso, l'accertamento del credito da parte dell'Amministrazione finanziaria è condizione per la partecipazione della stessa alla procedura concorsuale e, per un altro, le sanzioni pecuniarie danno luogo ad un credito del Fisco per il fatto stesso che si sia verificata la violazione della legge tributaria, senza che assuma rilevanza l'assoggettamento dell'impresa ad una procedura concorsuale" (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 35715 del 05/12/2022).

7. La questione in esame riguarda il diritto di una società in concordato preventivo di beneficiare dell'abbattimento delle sanzioni al 10%, ai sensi dell'art. 2, comma 2 d.lgs. 462/1997, previsto per il caso in cui il pagamento avvenga entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso bonario, ancorché la scadenza di suddetto termine intervenga dopo l'avvio della procedura concorsuale.

8. Sebbene non possa negarsi che l'ammissione al concordato impedisca di assolvere il debito tributario, senza violare la *par condicio creditorum* e che, pertanto, non sia consentito effettuare il pagamento nel termine di trenta giorni in adesione all'avviso bonario, come previsto dall'art. 2, comma 2 cit., nondimeno, deve rilevarsi che l'applicazione di una simile norma di favore si giustifica solo laddove effettivamente l'Amministrazione fiscale ottenga il pagamento in quel termine, essendo la disposizione rivolta ad evitare l'iscrizione a ruolo e quindi l'azione esecutiva. Ed invero "Presupposto per la riduzione delle sanzioni amministrative tributarie, nella misura di cui all'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997, è la mancata



Numero registro generale 11147/2021

Numero sezionale 6893/2024

Numero di raccolta generale 3617/2025

Numero di pubblicazione 12/02/2025

iscrizione a ruolo dell'imposta dovuta, a seguito dell'omesso pagamento delle somme entro trenta giorni dal ricevimento della prescritta comunicazione" (Sez. 5, Ordinanza n. 25287 del 25/10/2017).

9. Ciò implica, peraltro, che laddove il contribuente non effettui il pagamento entro il termine, egli decade dal beneficio, a nulla rilevando che un simile adempimento spontaneo non sia consentito per effetto dell'apertura del concordato preventivo, posto che proprio l'ammissione a siffatta procedura comporta di per sé l'impossibilità di adempiere nel termine e che la riduzione delle sanzioni è funzionale all'ottenimento del pagamento del debito tributario la scadenza fissata per legge per la definizione bonaria.

10. Il ricorso può, dunque, essere accolto disponendosi la cassazione della sentenza impugnata con rinvio al Giudice di merito perché provveda al riesame e regoli le spese di questo giudizio.

P.Q.M.

Rigetta la domanda di estinzione del procedimento per adesione alla definizione agevolata di cui all'art. 5 l. 130 del 2022;

In accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, cui domanda di provvedere anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 18 dicembre 2024

Il Presidente

Roberta Crucitti

