Civile Ord. Sez. 5 Num. 26920 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: BORDON GIANLUCA
Data pubblicazione: 15/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20886/2019 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

GALLOTTI ORLANDO (c.f. GLL RND 38H03 B868Y) e GALLOTTI FRANCESCO (c.f. GLL FNC 33L16 B868C)

-intimati-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana n. 1394/2018, depositata l'11/7/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25/9/2026 dal Consigliere Gianluca Bordon.

FATTI DI CAUSA

1. L'Ufficio procedeva a un accertamento nei confronti di Gallotti snc per l'anno 2003, riducendo la perdita dichiarata dalla società e, di conseguenza, notificava ai soci Francesco Gallotti e Orlando Gallotti degli avvisi di accertamento per gli anni 1997 e 1998.

Francesco Gallotti e Orlando Gallotti aderivano alla sanatoria prevista dall'art. 8 legge n. 289 del 2002 per gli anni di imposta 1997 e 1998, usufruendo della proroga di cui all'art. 34 d.l. n. 269 del 2003, che consentiva la presentazione delle dichiarazioni integrative oltre il 31/12/2003. Ricevevano il 22/12/2004 degli avvisi di accertamento contro i quali proponevano ricorso opponendo la preclusione di ogni accertamento tributario ai sensi dell'art. 8, comma 6, lett. *a)*, legge n. 289 del 2002 e l'inapplicabilità della proroga per gli accertamenti, prevista dall'art. 10 della stessa legge.

2. Con sentenza n. 734/2015 la CTP di Firenze annullava gli avvisi di accertamento, ritenendo di non poter entrare nel merito delle contestazioni. Per l'Amministrazione era scaduto il 31/12/2003 il termine ultimo per la rettifica delle dichiarazioni presentate. Per l'annualità 1997, oggetto della dichiarazione 1998, il termine era di cinque anni; per l'annualità successiva, di quattro anni. Per le due annualità i ricorrenti avevano anche aderito alla sanatoria prevista dall'art. 8 legge n. 289 del 2002, provvedendo a integrare le dichiarazioni. L'adesione alla sanatoria precludeva a priori l'applicazione della proroga biennale dell'art. 10 legge n. 289 del 2002. Diveniva pertanto irrilevante valutare le conseguenze della sentenza della CTR della Toscana n. 763/2004 relativa alla rideterminazione del reddito della società collettiva per l'anno 2003, con effetti "a cascata" sui redditi dei due soci per gli anni successivi.

3. La CTR della Toscana, con la sentenza n. 1394/2018, rigettava l'appello dell'Agenzia delle entrate. Con l'impugnazione l'Agenzia delle entrate aveva sostenuto che il condono non era validamente applicabile e di potersi avvalere della proroga biennale per gli accertamenti previsti dall'art. 10 legge n. 289 del 2002. La Commissione regionale riteneva che:

- l'art. 8 della legge n. 289 del 2002 considerava condonabili "le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta per i quali i termini per la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

presentazione siano scaduti entro il 31 ottobre 2002". Il presupposto era diverso rispetto a quello indicato dall'Agenzia delle entrate di "annualità ancora accertabili" e al momento dell'adesione alla sanatoria i termini per la presentazione delle dichiarazioni per i periodi d'imposta 1997 e 1998 erano effettivamente scaduti prima del 31 ottobre 2002;

- partendo dal diverso presupposto, secondo cui il condono riguardava solo gli anni ancora accertabili, per effetto della proroga biennale dell'art. 10 legge n. 289 del 2002, le annualità 1997 e 1998 erano ancora accertabili. I contribuenti potevano comunque aderire alla sanatoria e l'Ufficio aveva agito nei loro confronti solo dopo l'adesione.

4. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato a un motivo mentre i contribuenti, nonostante la notifica al difensore domiciliatario del 28/6/2019, sono rimasti intimati.

5. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. L'impugnazione è tempestiva anche se proposta oltre il termine semestrale perché in base all'art. 6, comma 11, del d.l. n. 119 del 2018, convertito in legge n. 136 del 2018, per le controversie definibili (cioè quelle attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi e pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione) sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore del decreto (24 ottobre 2018) e il 31 luglio 2019.

2. Con l'unico motivo, rubricato «violazione e falsa applicazione degli artt. 8 e 10 della legge n. 289/2002 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.», la ricorrente denuncia che il giudice, non

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avendo ritenuto operante la proroga dei termini per l'accertamento sul presupposto dell'adesione alla disciplina condonistica, non interpreta correttamente le disposizioni richiamate. La proroga dell'art. 10 cit. opera sia nel caso in cui il contribuente non abbia aderito alle disposizioni sul condono pur avendovi astrattamente diritto sia nel caso in cui non abbia potuto farlo. La proroga opera in tutti i casi in cui non era possibile la definizione agevolata e il condono poteva essere effettuato solo per le annualità ancora accertabili in considerazione della sua finalità, che era quella di prevenire e neutralizzarne gli effetti, in tutto *ex* art. 9 legge n. 289 del 2002 o in parte *ex* art. 8 legge n. 289 del 2002. Se i contribuenti avevano presentato la domanda di condono nel 2004 era perché la proroga operava. La presentazione della domanda di condono non comportava la totale non accertabilità e l'integrazione dell'imponibile ai sensi dell'art. 8 legge n. 289 del 2002 presupponeva che l'Ufficio potesse ancora effettuare un accertamento, con limitazioni nella quantificazione dell'imponibile. Nel prevedere contemporaneamente la condonabilità degli anni d'imposta e la decadenza dell'Ufficio dalla potestà accertatrice, il giudice ha considerato paralizzata ogni azione, a prescindere dal contenuto dell'integrazione, ravvisando un vero e proprio condono tombale.

3. Il motivo è fondato nei termini che seguono.

3.1. Questa Corte ha ripetutamente affermato che la proroga biennale dei termini di accertamento, accordata agli uffici finanziari dall'art. 10 della legge n. 289 del 2002, opera, "in assenza di deroghe contenute nella legge", sia nel caso in cui il contribuente non abbia inteso avvalersi delle disposizioni di favore di cui alla suddetta legge, pur avendovi astrattamente diritto, sia nel caso in cui non abbia potuto farlo, perché raggiunto da un avviso di accertamento notificatogli prima dell'entrata in vigore della legge. Sarebbe incompatibile con il principio di ragionevolezza (art. 3 Cost.) la diversa interpretazione secondo cui la norma riserverebbe -

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

illogicamente - un trattamento differenziato ai contribuenti che non hanno inteso avvalersi del condono rispetto a quelli (che risulterebbero così avvantaggiati dal più breve termine di decadenza per l'accertamento) nei cui confronti difettano gli stessi presupposti di legge per esercitare la facoltà di integrazione della dichiarazione e fruire del condono (Cass. 17395/2010, Cass. 14018/2012, Cass. 22921/2014 e Cass. 33775/2019).

3.2. Nel rigettare l'appello il giudice di secondo grado ha ritenuto dirimente, a differenza del giudice di primo grado, che i contribuenti avessero aderito alla domanda di sanatoria. Non rilevava che fosse applicabile la proroga biennale prevista dall'art. 10 legge n. 289 del 2002 secondo cui «[p]er i contribuenti che non si avvalgono delle disposizioni recate dagli articoli da 7 a 9 della presente legge, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, i termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, sono prorogati di due anni».

3.1 La questione da risolvere era peraltro più ampia perché «la preclusione, nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati, di ogni accertamento tributario e contributivo», prevista dall'art. 8, comma 6, lett. *a)* legge n. 289 del 2002 in caso di perfezionamento della procedura di cui allo stesso articolo, opera, sempre per il sesto comma, «per ciascuna annualità oggetto di integrazione ai sensi dei commi 3 e 4 e limitatamente ai maggiori imponibili o alla maggiore imposta sul valore aggiunto risultanti dalle dichiarazioni integrative aumentati del 100 per cento, ovvero alle maggiori ritenute aumentate del 50 per cento». Il giudice non avrebbe dovuto limitarsi a constatare che i contribuenti avessero presentato le dichiarazioni integrative, come se si fosse trattato di un condono tombale, ma avrebbe dovuto valutare il rapporto sussistente tra le dichiarazioni

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

integrative e la contestazione operata con gli avvisi di accertamento notificati prima dello scadere della proroga biennale. Pur non violando l'art. 10 legge n. 289 del 2002, avendo ipotizzato che la proroga biennale potesse trovare applicazione, il giudice di appello ha comunque violato l'art. 8 legge cit. in quanto non si è curato di valutare se sussistessero i presupposti per ritenere precluso l'accertamento tributario.

4. In conclusione, il ricorso deve essere accolto. La sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nel rispetto dei principi sopra illustrati, nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità a norma degli artt. 385, terzo comma, seconda parte, c.p.c. e 62, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana, affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, il 25/9/2026

la Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale