CORTE DI CASSAZIONE CIVILE, SEZ. V, ORD. N. 22476/2025 (4 agosto)

Presidente Fuochi Tinarelli Giuseppe;
Estensore Hmeljak Tania;
Ricorrente Omissis contro Omissis

Svolgimento del processo

La Corte Tributaria Provinciale (CTP) di Milano rigettava il ricorso proposto da A. avverso l'avviso di irrogazione di sanzioni tributarie per omessa indicazione, nella dichiarazione dei redditi, di attività finanziarie all'estero di cui all'art. 5, comma 4, del D.L. n. 167 del 1990, convertito in L. n. 227 del 1990; la Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Lombardia, con sentenza n. 122/22/2010, rigettava l'appello del contribuente; proposto ricorso per cassazione dal contribuente, questa Corte, con ordinanza n. 19987 del 2018, accoglieva il terzo motivo, rigettando i restanti, e cassava con rinvio, in relazione al motivo accolto, la sentenza impugnata; a seguito del ricorso in riassunzione, proposto dal contribuente, con la sentenza in epigrafe indicata, la CTR della Lombardia, quale giudice di rinvio, in parziale riforma della sentenza di primo grado, accoglieva l'originario ricorso, limitatamente all'ammontare delle sanzioni irrogate, osservando, per quanto qui rileva, che: l'atto di appello era fondato con riferimento al *thema decidendum* rimesso al giudice del rinvio ad opera della Corte di Cassazione, limitato alla quantificazione sanzionatoria, atteso che il capo della sentenza di appello (n. 122/2010) in ordine alla riferibilità dei fogli sequestrati alla persona del contribuente, allegati al verbale di constatazione del 27 gennaio 2009, era coperto dal giudicato interno; l'eccezione di giudicato esterno, sollevata dall'Ufficio con riferimento agli avvisi di accertamento già definitivi per gli anni di imposta 2004, 2005 e 2006, era infondata, in quanto il giudizio riguardava l'impugnazione dell'atto di irrogazione di sanzioni; sulla base dei citati fogli sequestrati al contribuente andava individuata la base sulla quale dovevano essere calcolate le sanzioni, che era pari ad Euro 246.806,00 per l'anno 2008 e pari ad Euro 216.840,00 per l'anno 2009, con conseguente rimborso in favore del contribuente dell'eccedenza già versata a tale titolo, maggiorata degli interessi di legge e rivalutazione monetaria; tali valori riguardavano esclusivamente il biennio 2008 - 2009, in quanto gli ulteriori investimenti esteri versati in atti, riferiti agli anni anteriori e risalenti sino al 2001, non erano stati contestati dall'Ufficio, in quanto presenti nell'Anagrafe tributaria; l'Agenzia delle Entrate impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a due motivi; il contribuente resiste con controricorso e deposita memoria ex art. 380bis.1 c.p.c..

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso la ricorrente Agenzia denuncia la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2909 c.c., 384, comma 2, c.p.c. e 63 D.L.vo n. 546/1992 con riferimento all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., per non avere la CTR riconosciuto l'esistenza del giudicato esterno con riferimento alle sentenze della medesima CTR nn. 119/22/2010, 120/22/2010 e 121/22/2010, tutte depositate il 21 ottobre 2010, relative agli avvisi di accertamento sulla pretesa tributaria, prodromici alle sanzioni irrogate, per gli anni 2004, 2005 e 2006, passate in giudicato nelle more del giudizio di cassazione, avviato con ricorso del contribuente, notificato in data 15 marzo 2011; con il secondo motivo si deduce la nullità della sentenza per motivazione apparente ai sensi degli artt. 132 c.p.c. e 36, comma 2, n. 4 D.L.vo n. 546/1992, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., per avere la CTR fornito una motivazione incomprensibile, intrinsecamente contraddittoria e palesemente illogica, non essendo dato comprendere a quale annualità si riferisca la sanzione rideterminata dal giudice del rinvio, giacché i periodi di imposta oggetto del giudizio non sono gli anni 2008 e 2009, ma quelli dal 2004 al 2007 (p. 3 dell'atto di irrogazione della sanzione);
- occorre premettere che, con dichiarazione del 14 febbraio 2025, l'avvocato A. F. comunicava l'intervenuto decesso di A. avvenuto in data 22 giugno 2024, come da certificato di morte allegato, e chiedeva dichiararsi la cessazione della materia del contendere, con conseguente estinzione del

processo, in ragione della intrasmissibilità agli eredi delle sanzioni amministrative tributarie, ai sensi dell'art. 8 del D.L.vo n. 472 del 1997;

- ciò posto, deve dichiararsi l'estinzione del giudizio per la cessazione della materia del contendere, atteso che l'atto impugnato riguarda esclusivamente la pretesa sanzionatoria;

- come ha già rilevato questa Corte, in caso di decesso del contribuente, trova applicazione il disposto di cui all'art. 8 del D.L.vo n. 472 del 1997, che, nel prevedere l'intrasmissibilità agli eredi dell'obbligazione di pagamento della sanzione, detta un principio di ordine generale in quanto corollario del principio della responsabilità personale, specificamente codificato nel precedente art. 2 del D.L.vo cit., avendo il legislatore stabilito in modo chiaro e netto che il credito erariale nascente da una violazione delle leggi tributarie riferibile a persona fisica si estingue con la morte dell'autore della violazione (Cass. n. 8097 del 2003; n. 18862 del 2005; n.21326 del 2006), sicché, una volta che sia documentato il decesso del destinatario delle sanzioni, come nella specie, cessa la materia del contendere (Cass. n. 25644 del 2018 e n. 26015 del 2022);

- nulla va disposto sulle spese, atteso che, come ha sostenuto questa Corte con riguardo alle sanzioni amministrative (Cass. n. 29577 del 2021), ma con principio applicabile anche alle sanzioni tributarie, il sopravvenire della morte della persona destinataria della contestazione, impedisce di procedere nel vaglio dei motivi di doglianza, i quali, pertanto, restano inesplorati, di talché non vi è luogo a regolare le spese e, pertanto, non può trovare applicazione il principio della soccombenza virtuale (Cass. n. 26015/2022 cit.);

- l'esito del giudizio, inoltre, esclude l'applicabilità dell'art. 13, comma 1 quater, del D.P.R. n. 115 del 2002.

P.Q.M.

La Corte dichiara estinto il giudizio per cessata materia del contendere.