

09538.22.



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Oggetto:
imposta di registro

Domenico Chindemi · Presidente -
Oronzo De Masi · Consigliere Rel. -
Liberato Paolitto · Consigliere -
Giuseppe Lo Sardo · Consigliere -
Antonella Dell'Orfano · Consigliere -

Oggetto
R.G.N. 4398/2015
Cron. 9538
CC - 3/2/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4398/2015 R.G. proposto da
Agenzia delle Entrate, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura
Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via dei Portoghesi
n.12.

– ricorrente –

contro

415
2022 ZS , rappresentata e difesa dagli Avv.ti Raffaello Lupi, Achille
Saletti ed Eliana Onofrio, con domicilio eletto in Roma, via Soana n.
22, presso lo studio del primo, giusta procura speciale in calce al
controricorso con ricorso incidentale.

– controricorrente ricorrente incidentale –
nonché

Equitalia Nord s.p.a. .

avverso la sentenza n. 3347/2014 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 20/6/2014.

nonché da

ZS , rappresentata e difesa dagli Avv.ti Raffaello Lupi, Achille Saletti ed Eliana Onofrio, con domicilio eletto in Roma, via Soana n. 22, presso lo studio del primo, giusta procura speciale in calce al ricorso successivo.

contro

Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale II di Milano.

– intimata –

avverso il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate–Direzione Provinciale II di Milano di diniego della domanda di definizione agevolata della controversia tributaria oggetto di causa.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 3/2/2022 dal Consigliere dott. Oronzo De Masi;

RITENUTO CHE

SZ impugnava, con distinti ricorsi, la cartella di pagamento n. X , notificata il 21/7/2011, recante l'iscrizione a ruolo della imposta proporzionale di registro dovuta in relazione ad atti

di fusione per incorporazione di alcune società ricevuti dal notaio il 16/12/1991 e registrati il 20/12/1991, notificata quale erede del notaio rogante, in esecuzione del titolo, divenuto definitivo, costituito dalla sentenza n. 2063/2008 della Corte di Cassazione, favorevole all'Amministrazione finanziaria che aveva a suo tempo intimato al professionista il pagamento della maggiore imposta.

L'adita CTP di Milano accoglieva i ricorsi proposti dalla contribuente nei confronti dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agente della Riscossione (Equitalia Esatri s.p.a./Equitalia Nord s.p.a.), con decisione confermata dalla CTR della Lombardia che, con la sentenza indicata in epigrafe, disattendeva l'appello erariale rilevando che, come documentato in atti, la "imposta di registro relativa alle operazioni di fusione di cui si tratta" era stata pagata dalla società N , donde la "illegittimità della pretesa dell'Ufficio di nuovo versamento".

Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidato a due motivi, cui resiste con controricorso e ricorso incidentale condizionato la contribuente, la quale propone due motivi.

Equitalia Nord s.p.a. non ha svolto attività difensiva.

Il giudizio è rimasto sospeso avendo la Z depositato istanza ex art. 6, d. l. n. 119 del 2018, per fruire della definizione agevolata delle controversie tributarie.

Avverso il provvedimento di diniego la contribuente propone successivo ricorso, affidato ad un motivo; l'Agenzia delle Entrate non ha svolto al riguardo attività difensiva.

La contribuente ha depositato memoria.

CONSIDERATO CHE

La ricorrente Agenzia delle Entrate, con il primo motivo, deduce violazione e/o falsa applicazione degli artt. 1306 e 2909 c.c., 99 e 112

c.p.c., 57 d.p.r. n. 131 del 1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 e n. 4, c.p.c., giacché l'Ufficio aveva eccepito che la somma dovuta a titolo d'imposta era stata pagata dalla società contribuente e non dal notaio rogante, coobbligato in solido, e che detta somma era stata anche rimborsata, a conclusione del contenzioso instaurato da N

s.p.a., essendo rimasta definitivamente accertata, con sentenza definitiva (n. 87/21/01 della CTR della Lombardia), la debenza, da parte della predetta società, del tributo in misura fissa e non proporzionale.

Con il secondo motivo, deduce violazione e/o falsa applicazione degli artt. 115 c.p.c. e 2697 c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 e n. 4, c.p.c., giacché il Giudice di appello non ha considerato che il notaio rogante, in forza dell'art. 57, d.p.r. n. 131 del 1986, e della sentenza n. 2063/2008 della Corte di Cassazione, era personalmente obbligato ad eseguire il pagamento dell'imposta di registro, non essendo liberatorio quello effettuato dalla coobbligata società N

e successivamente rimborsato dall'Amministrazione finanziaria.

La ricorrente incidentale, con il primo motivo, deduce violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., giacché la CTR ha omesso di pronunciare sull'appello incidentale della contribuente, in merito alla asserita qualità di erede del notaio , essendosi limitata a confermare la sentenza di prime cure.

Con il secondo motivo, deduce omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio e oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, giacché il Giudice di appello ha respinto senza alcuna motivazione l'impugnazione incidentale a suo tempo proposta dalla contribuente in ordine alla contestata qualità di erede.

SZ ricorre, altresì, avverso il diniego di definizione agevolata della controversia tributaria e, con unico motivo, deduce violazione e/o falsa applicazione dell'art. 6, d.l. n. 119 del 2018, conv.

con legge n. 136 del 2018, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., in quanto il predetto provvedimento, versato in atti, reca la generica motivazione che la lite pendente riguarda un atto di mera riscossione e non l'esistenza del debito e la sua riferibilità alla destinataria della cartella di pagamento, in quanto erede del notaio , come espressamente richiesto dalla disposizione condonistica.

Evidenzia l'impugnante di aver sempre contestato la propria qualità di erede del notaio rogante e l'estraneità di quest'ultimo al rapporto tributario, e quindi alla pretesa dell'Amministrazione finanziaria, avendo a suo tempo versato il tributo quale "responsabile d'imposta".

Va esaminato per primo, in ordine di priorità logico-giuridica, il ricorso proposto dalla contribuente avverso il provvedimento di diniego della definizione agevolata della controversia chiesta ai sensi dell'art. 6 del d. l. n. 119 del 2018.

Il ricorso non è fondato.

Giova premettere, per una migliore comprensione dei fatti di causa, che il notaio e la società N impugnarono, con separati ricorsi, l'intimazione di pagamento (loro notificata) della imposta di registro dovuta in relazione ad atti di fusione societaria per incorporazione rogati dal professionista, ed il ricorso proposto dal — per quel che qui interessa — venne accolto dalla C.T.P. di Milano, decisione confermata dalla C.T.R. della Lombardia, la quale ritenne applicabile agli atti rogati, ai sensi del d.p.r. n. 131 del 1986, art. 4 della Tariffa, Parte Prima, nota IV, relativamente agli atti di cui alle lettere a) e b), l'imposta di registro in misura fissa.

La decisione fu tempestivamente impugnata dall'Agenzia delle Entrate con ricorso per cassazione notificato a ZS I, quale erede di , nel frattempo deceduto, evento non dichiarato nel corso del giudizio di appello, e la contribuente, nel

giudizio di cassazione, rimase intimata non avendo svolto attività difensiva.

La Corte, con la sentenza n. 2063/2008 cassò la decisione di secondo grado e, "decidendo la causa nel merito, rigett(ò) il ricorso introduttivo del _____, compensando le spese dell'intero giudizio".

Si legge nella sentenza che "In sede di registrazione veniva corrisposta l'imposta di registro fissa di lire 100.000 fissa, con riferimento alla Direttiva CEE n. 69/35 modificata dalla successiva Direttiva n. 85/303 in tema di esenzione delle fusioni societarie dall'imposta proporzionale sui conferimenti, che "L'Ufficio del Registro intimava quindi al dott. _____, quale notaio rogante ed alle società, il pagamento della somma di lire 9.585.751.000 a titolo d'imposta proporzionale di registro pari all' 1% dovuta ai sensi dell'art. 4 della Tariffa, part. 1^ annessa al DPR 131/1986" ed che appare fondata, e merita d'essere accolta, " l'unica doglianza con cui l'Agenzia delle Entrate "denunzia la violazione e falsa dell'art. 4 Tariffa p.p. annessa al DPR n. 131/1986; e degli artt. 2 e 4 direttiva n. 69/335/ CEE, come modificata dalle direttive 73/80/CEE e 85/303/CEE, deducendo che la fusione per incorporazione di società da parte di altra società che detenga la totalità del capitale sociale della prima, non può equipararsi all'operazione di conferimento dell'intero patrimonio societario, di talché nella fattispecie trova applicazione l'imposta di registro proporzionale anziché quella in misura fissa".

La sentenza cassata, dunque, aveva fatto mal governo del principio secondo cui "la direttiva del Consiglio 9 aprile 1973, 69/335/CEE e 10 giugno 1985, 85/303/CEE, non osta alla riscossione della imposta proporzionale di registro in base alla Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in caso di incorporazione di società ad opera di altra società che detenga la totalità delle azioni o delle quote della società incorporata, non potendo tale operazione inquadrarsi nella fattispecie

dei conferimenti dell'intero patrimonio societario in altra società di capitali remunerati esclusivamente mediante attribuzione di quote sociali, disciplinata dalla direttiva, essendo già tutte le quote od azioni appartenenti all'incorporante" (tra le altre, Cass. n. 22705/2008, n. 13225/2004; n. 20342/2004; n. 8448/2004; Corte Giustizia CE 27.10.98 causa C-152/97 Abbruzzi Gas spa - Agas c/Amministrazione).

L'Agenzia delle Entrate opportunamente evidenzia che oggetto della presente controversia è l'impugnazione della cartella di pagamento "emessa in esecuzione della sentenza della Corte di Cassazione n. 2063/2008, sez. V, riguardante l'(")intimazione di pagamento per imposta principale di registro n. 23752/1" e che "(s)i tratta, pertanto, di atto di mera riscossione non definibile ai sensi dell'art. 6 comma 1 D.L. n. 119/2018 (cfr. Circolare n. 6/2019, par. 2.3.4)" (v. provvedimento di diniego della definizione agevolata della controversia tributaria).

Com'è noto, l'articolo 6, co. 12, del d. l. n. 119 del 2018, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 136 del 2018, prevede che "L'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine"; l'unico adempimento procedimentale richiesto dalla richiamata disposizione, dunque, è costituito dalla formalizzazione del diniego in un provvedimento motivato, che deve essere notificato al contribuente entro un termine perentorio, scaduto il quale la definizione deve altrimenti ritenersi validamente perfezionata.

Orbene, è pacifico che la Z non ha ricevuto la notifica di alcun atto impositivo prodromico alla cartella impugnata, poiché l'intimazione di pagamento della imposta proporzionale di registro era stata notificata al , notaio rogante, il quale - come già detto - l'aveva impugnata, ed è altrettanto incontestabile che la contribuente è stata parte processuale del giudizio di cassazione conclusosi con la citata sentenza n. 2063/2008, avente ad oggetto l'impugnazione della ridetta intimazione di pagamento, essendo stata eseguita la notifica del ricorso di cassazione alla Z nella qualità di erede del .

La cartella di pagamento emessa a seguito di suddetta sentenza quale atto prodromico al pignoramento, la cui notifica assolve le funzioni che nella espropriazione forzata codicistica sono svolte dalla notificazione del titolo esecutivo e del precetto (Cass. n. 7822/2020), è impugnabile dinanzi alle commissioni tributarie ex art. 19, comma 2, lett. d), d.lgs. n. 546 del 1992 e nel caso in esame si esaurisce in una richiesta di pagamento della somma dovuta in base ad un titolo giudiziale ormai divenuto definitivo.

La cartella impugnata, quindi, non integra un nuovo ed autonomo atto impositivo, non essendo con essa preteso nulla di più e di diverso da quanto dovuto per l'imposta proporzionale di registro, con la conseguenza che, in base all'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, essa resta sindacabile in giudizio solo per vizi propri e non per contestazioni attinenti al rapporto afferente l'originario atto impositivo da cui è sorto il debito.

Nella fattispecie esaminata tala tipologia di vizi non può essere fatta valere con l'impugnazione della cartella, poiché la contribuente non è venuta a conoscenza della pretesa impositiva solo con la notificazione della cartella predetta (cfr. tra le altre, Cass. n. 11610/2017).

Del resto, la natura di atto impositivo, ai fini qui considerati, non può certo farsi dipendere dall'ampiezza delle censure svolte dalla

contribuente, in relazione ad una pretesa fiscale a lei già nota, in quanto esse non sono idonee "ad integrare una controversia effettiva e non apparente sui presupposti e sui contenuti dell'obbligazione tributaria" (Cass. n. 20683/2021 e giurisprudenza ivi richiamata).

Va, pertanto, preso atto della diversità della presente fattispecie rispetto a quella originata dall'emissione di cartella per la maggiore imposta sul reddito rinveniente da controllo automatizzato ex art. 36-bis d.p.r. n. 600 del 1973, oggetto della sentenza n. 18298/2021 delle Sezioni Unite di questa Corte, circostanza che rende non utilmente evocabile il principio enunciato nella decisione di legittimità.

Passando all'esame dei motivi del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, congiuntamente scrutinabili in quanto connessi, si tratta di censure non meritevoli di accoglimento perché infondate.

Come risulta dagli atti difensivi e, soprattutto, dalla impugnata sentenza di appello, la società N richiese il 23-24/9/2002 all'Agenzia delle Entrate il rimborso della somma (di lire 9.585.751) versata a titolo di imposta proporzionale di registro, in relazione agli atti di fusione societaria redatti dal notaio , a seguito della sentenza n. 87/21/01 della CTR della Lombardia, depositata il 7/3/2001, passata in giudicato, con la quale era stata definita la controversia (frutto di una autonoma iniziativa impugnatoria parallela a quella intrapresa dal) volta a far dichiarare l'illegittimità della pretesa dell'Amministrazione finanziaria nei confronti del soggetto passivo in senso proprio del tributo.

La società contribuente ottenne, secondo quanto previsto dall'art. 68, d.lgs. n. 546 del 1992, la restituzione di € 4.950625,94, all'esito della sentenza di secondo grado che aveva ritenuto applicabile l'imposta in misura fissa e non proporzionale, decidendo diversamente da quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza resa nei confronti

della Z , quale erede del notaio , incisa - sulla questione - da giudicato sfavorevole.

Si legge nella sentenza della CTR oggetto di ricorso per cassazione che proprio grazie alla documentazione prodotta nel giudizio di appello dall'Agenzia delle Entrate, destinata a dimostrare come il versamento dell'imposta fosse riferibile alla società contribuente e non al notaio rogante, si può ritenere provato, in modo certo, "che l'imposta di registro fu a suo tempo, integralmente e regolarmente, versata" dalla società contribuente (non dal notaio come sostenuto dalla Z riferendo di un pagamento eseguito dal mediante assegni circolari), che quindi il notaio rogante nulla deve all'erario e che anche l'erede non può essere chiamata a rispondere dell'obbligazione dedotta in cartella ormai estinta.

Si tratta di decisione conforme ad un consolidato orientamento interpretativo della Corte, in tema d'imposta di registro, secondo cui "il notaio rogante, operando quale mero responsabile d'imposta, - inteso, alla stregua del d.p.r. n. 600 del 1973, art. 64, c. 3, come soggetto obbligato al pagamento dell'imposta per fatti e situazioni esclusivamente riferibili ad altri, al solo fine di facilitare l'adempimento in virtù di una relazione che non è paritetica, ma secondaria e dipendente, non è legittimato, - al di fuori delle ipotesi in cui il pagamento sia stato eseguito in relazione ad una pretesa impositiva avanzata direttamente nei suoi confronti dietro notificazione (proprio in quanto obbligato in solido) dell'avviso di accertamento e liquidazione (v. Cass., 8 marzo 2006, n. 4954 nonché, in motivazione, Cass., 21 giugno 2016, n. 12759), - alla richiesta di rimborso, ove si assuma l'indebito pagamento dell'imposta principale, in quanto i contribuenti effettivi sono solo le parti sostanziali dell'atto, e la disposizione di cui al d.p.r. n. 131 del 1986, art. 77, limita il diritto al rimborso al contribuente, ed al «soggetto nei cui confronti la sanzione è stata

applicata», unici interessati alla corretta determinazione dell'imposta (v. Cass., 21 novembre 2002, n. 16390 cui adde Cass., 21 giugno 2016, n. 12759, cit.; Cass., 6 maggio 2005, n. 9439; Cass., 23 settembre 2004, n. 19172)».

La responsabilità del notaio rogante, infatti, trova fondamento e ragione pratica nel ruolo di garanzia a lui assegnato dalla legge nel rafforzamento della posizione creditoria dell'Amministrazione finanziaria, così da giustificare che egli intervenga nella sua qualità di responsabile d'imposta, secondo la definizione in via generale fornita dall'art. 64, comma 3, d.p.r. n. 600 del 1973.

L'affermazione della responsabilità concorrente del notaio non toglie che questi, ancorché pubblico ufficiale obbligato a richiedere la registrazione, rimanga estraneo al presupposto impositivo, che concerne unicamente le parti contraenti nel momento in cui partecipano alla stipulazione di un atto traslativo di ricchezza o regolativo di un affare nel quale l'ordinamento riconosce una manifestazione di capacità contributiva da colpire col tributo, per cui non assume la qualità di titolare della obbligazione d'imposta, tanto da rimanere terzo rispetto al rapporto di debito-credito tra l'Amministrazione finanziaria ed il soggetto passivo del tributo medesimo, pena altrimenti la tenuta costituzionale del sistema delineato dall'art. 57, d.p.r. n. 131 del 1986.

Può ben dirsi, allora, che contribuente in senso sostanziale non è il notaio ma la parte, in quanto soggetto passivo in senso proprio in quanto effettivo portatore della capacità contributiva assunta dal legislatore a presupposto del tributo e, difatti, assoggettato a rivalsa (tra le altre, Cass. nn. 9439 e 9440/2005, n. 5016/2015, n. 12257/2017, 7462/2021, 30739/2021, 3456/2021).

L'ulteriore regola stabilita dal d.p.r. n. 131 del 1986, all'art. 57, comma 2, è quella per cui la responsabilità solidale del notaio (e del

pubblico ufficiale in genere) "non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive", rimanendo, pertanto, limitata alle imposte principali, previsione volta ad evitare che il notaio possa essere direttamente inciso (seppure con potestà di rivalsa) per importi - indeterminati nell'*an* e nel *quantum* - che non trovino copertura nella precostituzione, grazie alla qualifica o al rapporto negoziale che intercorre con il soggetto passivo d'imposta, delle somme con le quali far fronte all'obbligazione.

Ne discende che può essere invocata la responsabilità del notaio per la sola imposta "principale" e, secondo quanto stabilito dall'art. 42 del d.p.r. n. 131 del 1986 (richiamato dal d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 13, comma 1), "è principale l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica; è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso".

In termini generali, la nozione di imposta principale, come chiarito dalla Corte, ricomprende un duplice prelievo, sia quello direttamente versato al momento della registrazione (quale imposta principale contestuale o "autoliquidata"), sia quello integrativamente richiesto dall'ufficio allo scopo di correggere errori od omissioni incorsi nella autoliquidazione medesima (c.d. imposta principale "postuma") ed al di là di questi limiti, l'imposta deve ritenersi complementare oppure, in caso di errori dell'ufficio, suppletiva. (Cass. n. 10329/2021, n. 17357/2020).

Nella fattispecie in esame la qualificazione come "principale" dell'imposta richiesta con l'impugnata cartella di pagamento non appare oggetto di contrasto tra le parti.

Né è superfluo sottolineare che al tempo della registrazione degli atti di fusione societaria tassati (la fattispecie esaminata risale ai primi anni novanta) il sistema di autoliquidazione telematica delle imposte non era operante, essendo stato introdotto dal d.lgs. n. 463 del 1997, per cui vigeva appieno l'originario impianto del TUR il quale prevedeva la liquidazione dell'imposta ad opera dell'Ufficio, con il notaio nel ruolo di garante dell'obbligazione, sistema contrassegnato, nei termini innanzi ricordati, dalla previsione della coobbligazione al pagamento, dalla possibilità del professionista di trattenere preventivamente l'imposta e dalla posizione inerente al pubblico ufficio che, come ha osservato attenta dottrina, "in qualche modo conformava in termini di strumentalità l'obbligazione del notaio rispetto all'obbligo di registrazione".

Può, allora, ritenersi che il pagamento effettuato dalla società contribuente, ancorché in pendenza del giudizio di impugnazione dell'intimazione di pagamento della imposta proporzionale di registro, costituisse adempimento dell'obbligazione tributaria, con effetti liberatori per il notaio rogante, avendo la garanzia *ex lege* esaurito la sua funzione nel momento stesso in cui venne conseguita la prestazione garantita, di tal che la circostanza che l'Amministrazione finanziaria sia stata successivamente tenuta, per effetto di sopravvenuto giudicato sfavorevole, a restituire alla contribuente solvente la prestazione - *sine titulo* - ricevuta, non vanifica l'effetto liberatorio del pagamento in capo al professionista.

Si tratta di soluzione necessitata, proprio in considerazione della peculiare posizione del notaio rogante nel sistema di esazione dell'imposta, come sopra ricostruito, e della natura accessoria dell'obbligazione di garanzia a carico del professionista, che non si pone in contrasto con altra pronuncia di questa Corte (Cass. n. 17359/2020), riguardante la diversa questione dell'efficacia liberatoria del pagamento

dell'imposta di registro eseguito da uno dei coobbligati "soggetti passivi" d'imposta (in quel caso l'alienante e l'acquirente di un compendio aziendale), sol che si tenga presente la distinzione, in caso di pluralità di soggetti obbligati in solido per la stessa prestazione, fra solidarietà (passiva) paritetica e dipendente.

L'impugnata decisione della CTR, in linea con i principi innanzi esposti, afferma "che la documentazione prodotta dalla stessa Agenzia delle Entrate, conferma ed attesta, *per tabulas*, che l'imposta di registro fu a suo tempo, integralmente e regolarmente, versata", donde l'illegittimità della pretesa fiscale recata dalla cartella di pagamento, ai sensi dell'art. 1292 c.c., in quanto l'adempimento eseguito da uno dei debitori in solido libera tutti gli altri.

La contraria tesi della Agenzia delle Entrate, incentrata sulla autonomia della obbligazione a carico del notaio rogante, inciso dal giudicato sulla misura proporzionale del tributo da riscuotere, e sulla dedotta irrilevanza del - non contestato - pagamento effettuato dalla coobbligata società N , quale "soggetto passivo" d'imposta, beneficiata dal giudicato di segno diverso, peraltro, non estensibile alla erede del coobbligato, non coglie nel segno.

La ricorrente principale assume, con riferimento alla posizione del notaio rogante, che la funzione della solidarietà è quella di moltiplicare i patrimoni indifferentemente aggredibili dal creditore, ma così non considera la sopra ricordata distinzione tra responsabilità paritetica e dipendente, che esclude la concludenza del principio astrattamente predicato.

Restano assorbiti i motivi del ricorso incidentale (condizionato) della contribuente.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso di ZS avverso il diniego di definizione agevolata della lite nonché il ricorso dell'Agenzia delle Entrate e dichiara assorbito il ricorso incidentale della contribuente.

Pone a carico della ricorrente principale le spese del presente giudizio che liquida in euro 20.000,00 per compensi professionali, euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso spese forfetarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 3 febbraio 2022.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi 24 MAR. 2022

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa Isabella Panacchia

Il Presidente

(dott. Domenico Chindemi)