Sentenza del 08/06/2018 n. 14922 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 114/3/06 emessa in data 20.05.2006, la Commissione tributaria provinciale di Sassari rigettava il ricorso proposto da S.P.S. avverso la cartella di pagamento n. (XXXXX), emessa per l'importo di Euro 10.971,92 con riferimento a una iscrizione a ruolo relativa ad imposte dirette e di registro in conseguenza del passaggio in giudicato di una sentenza della giurisdizione tributaria (emessa dalla Commissione tributaria regionale di Cagliari, n. 128/03/99), che aveva deciso a favore dell'Ufficio tributario in relazione all'avviso di liquidazione n. (XXXXX). Il contribuente aveva dedotto la tardiva iscrizione a ruolo della pretesa tributaria e la tardiva notifica della cartella di pagamento.

2. Su appello dello S., che deduceva errata interpretazione Ed errata applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76 e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, la Commissione tributaria regionale della Sardegna, rigettando l'eccezione dell'Agenzia delle Entrate con cui era stata sostenuta la inammissibilità per novità della questione relativa alla decadenza dell'Ufficio, riformava la predetta decisione con sentenza del 28/10/2011, osservando che le somme dovute dal contribuente erano state pretese solo il 16/06/2005, mentre l'Ufficio avrebbe dovuto notificare la cartella entro il giorno 05/10/2004.

3. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione.

4. Equitalia Centro s.p.a. si è costituita con controricorso recante anche ricorso incidentale adesivo.

Motivi della decisione

1. Il ricorso dell'Agenzia delle Entrate è affidato a quattro motivi.

1.1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, comma 2, riguardante il divieto di proposizione in appello di nuove eccezioni che non siano rilevabili di ufficio. L'Agenzia, nelle proprie difese d'appello, aveva eccepito l'inammissibilità, per violazione della norma suddetta, del primo motivo dell'appello del contribuente. Infatti, l'appellante aveva proposto, soltanto con il gravame avverso la decisone di primo grado, l'eccezione riguardante l'applicabilità dei termini di decadenza previsti dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, questione non sollevata nel ricorso introduttivo, in cui non veniva nemmeno citata tale norma.

La Commissione tributaria regionale, pur riconoscendo che tale eccezione non era stata presentata nel precedente grado di giudizio, l'ha ritenuta comunque ammissibile. Tuttavia, trattasi di conclusione errata, contrastante con il principio della violazione del doppio grado di giudizio posto a fondamento dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, poichè l'eccezione sollevata dal contribuente, relativa ai termini di decadenza, non può essere considerata come eccezione impropria rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio. Il termine di decadenza, infatti, è posto a carico degli uffici e in favore del contribuente.

1.2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2 lett. b) e art. 78. Il giudice d'appello ha errato nel ritenere che i termini di decadenza di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, si riferiscano a tutte le attività poste in essere per il recupero del credito definitivo vantato dall'Amministrazione finanziaria, ivi compresa la notifica della cartella di pagamento. Invero, a seguito del passaggio in giudicato della sentenza, l'Ufficio procede al calcolo dell'imposta e la richiede attraverso l'emissione e la notifica dell'avviso di liquidazione e attraverso la successiva eventuale iscrizione a ruolo. Tali attività vanno effettuate entro i termini previsti dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, lett. c) e la loro puntuale esecuzione rende il credito definitivo. Per l'eventuale fase successiva di riscossione coattiva del credito definitivo opera, invece, il termine di prescrizione decennale, come stabilito dalla giurisprudenza di legittimità.

1.3. Con il terzo motivo la ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio. L'ufficio aveva chiesto di essere estromesso dal giudizio per carenza di legittimazione passiva, in quanto la eccepita decadenza dei termini di notifica della cartella di pagamento riguardava un'attività svolta dal Concessionario della riscossione e non dall'Agenzia delle entrate. Il giudice di appello ha omesso di pronunciarsi sul punto.

1.4. Con il quarto motivo la ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, nonchè del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 98 e 78. Il giudice di appello ha omesso di rilevare l'inammissibilità del ricorso perchè proposto avverso un atto di riscossione - la cartella di pagamento - notificato a seguito della mancata impugnazione dell'atto presupposto, ossia l'avviso di liquidazione. In particolare, non si è considerato che il contribuente non aveva proposto ricorso avverso l'avviso di liquidazione ritualmente notificato a mani proprie. Pertanto, al momento dell'iscrizione a ruolo e della notifica della cartella, si era ormai definitivamente consolidato il credito tributario dovuto in base alla decisione di merito, nella misura indicata nel suddetto avviso di liquidazione non impugnato. Ne deriva che il ricorso proposto avverso la successiva cartella di pagamento avrebbe dovuto essere dichiarato inammissibile, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19.

2. Con il ricorso incidentale adesivo Equitalia Centro s.p.a. deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2 lett. b) e art. 78, ribadendo quanto sostenuto dal ricorrente nel secondo motivo di ricorso.

3. Questo Collegio osserva che il primo e il secondo motivo del ricorso principale proposto dall'Agenzia delle Entrate, nonchè il ricorso incidentale adesivo proposto da Equitalia s.p.a., sono

fondati.

Anzitutto, deve rilevarsi l'erroneità dell'affermazione del giudice di appello secondo cui l'eccezione di decadenza della pretesa erariale per violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, pur non essendo stata proposta dal contribuente nel giudizio di primo grado, doveva considerarsi ammissibile poichè costituiva diritto dello stesso contestare - attraverso la proposizione di tale eccezione - la sentenza impugnata, laddove essa trattava della questione relativa alla tempestività dell'azione di recupero dell'Amministrazione finanziaria.

Il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, comma 2, infatti, stabilisce il divieto per le parti di proporre, nel giudizio tributario di appello, eccezioni nuove che non siano rilevabili d'ufficio. Tale divieto, quindi, riguarda le eccezioni in senso tecnico, ossia lo strumento processuale con cui il contribuente, in qualità di convenuto in senso sostanziale, fa valere un fatto giuridico avente efficacia modificativa o estintiva della pretesa fiscale (Cass. ord. 14486/13). In proposito, questa Corte ha costantemente affermato il principio secondo cui il termine di decadenza stabilito, a carico dell'ufficio tributario e in favore del contribuente, per l'esercizio del potere impositivo, ha natura sostanziale e non appartiene a materia sottratta alla disponibilità delle parti, in quanto tale decadenza non concerne diritti indisponibili dello Stato alla percezione di tributi, ma incide unicamente sul diritto del contribuente a non vedere esposto il proprio patrimonio, oltre un certo limite di tempo, alle pretese del fisco, sicchè è riservata alla valutazione del contribuente stesso la scelta di avvalersi o meno della relativa eccezione, da ritenersi, pertanto, eccezione in senso proprio, non rilevabile d'ufficio nè proponibile per la prima volta in grado d'appello (cfr. Cass. n. 23582 del 2015; Cass. n. 14028 del 2011; Cass. n. 22015 del 2004). Ne consegue che, ai sensi dell'art. 2969 c.c., detta decadenza non può essere rilevata d'ufficio dal giudice, con l'ulteriore conseguenza che, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 57, comma 2, la relativa eccezione non può essere proposta per la prima volta in grado di appello.

Alla luce di tale principio, va dunque affermato che, non avendo il contribuente sollevato la censura in discussione con la proposizione dell'originario ricorso, gli era preclusa la facoltà far valere la ritenuta decadenza D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 76, comma 2; il giudice di appello, pertanto, avrebbe dovuto dichiarare inammissibile l'eccezione.

4. Rilevato quanto sopra, deve osservarsi che, in ogni caso, l'Ufficio non è incorso in alcuna decadenza. Il giudice di appello ha errato nel ritenere applicabili, nella specie, i termini di decadenza di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, lett. b).

Occorre rammentare che la giurisprudenza di legittimità ha chiarito che, in tema di imposta di registro, qualora la pretesa erariale si fondi su di una sentenza passata in giudicato, la relativa cartella esattoriale, avendo ad oggetto un credito definitivamente accertato, va emessa entro il termine decennale di prescrizione previsto dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 78, non trovando applicazione, nell'ipotesi in questione, il termine triennale di decadenza di cui all'art. 76 del medesimo D.P.R., che concerne, invece, l'esercizio del potere di imposizione (Sez. 5, Sentenza n. 6617 del 23/03/2011, Rv. 617253-01).

Ne discende che l'atto impugnato è stato emesso nei termini previsti dalla legge.

5. Il terzo e il quarto motivo del ricorso principale risultano assorbiti dalle considerazioni sopra svolte.

6. Per le ragioni esposte, il primo e il secondo motivo del ricorso principale nonchè il ricorso incidentale adesivo devono essere accolti. Ne consegue che il ricorso introduttivo, fondato esclusivamente sulla dedotta intempestività dell'azione, può essere deciso nel merito, non essendo necessari accertamenti di fatto. Lo stesso, alla luce delle considerazioni svolte, è infondato e va rigettato. Le spese del presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e il secondo motivo del ricorso nonchè il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del giudizio; compensa le spese del giudizio di merito e condanna S.P.S. alla rifusione delle spese del presente giudizio, che liquida in favore dell'Agenzia delle Entrate in Euro 2.900,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 16 novembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza