Sentenza del 08/06/2018 n. 14948 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

V.C. impugnava la cartella di pagamento contenente l'iscrizione a ruolo della somma di Euro 2.722.617,03 per Irpef, SSN e Tributo straordinario alluvionati, relativa agli anni di imposta dal 1994 al 1995, che assumeva essergli stata notificata in data 9.2.2007, unitamente al preavviso di fermo amministrativo della propria autovettura, deducendo l'avvenuta prescrizione della pretesa tributaria, la nullità della cartella per mancanza dei requisiti indispensabili per garantire il diritto di difesa del contribuente e la nullità della notifica. Con sentenza n. 287 del 2009, la CTP di Napoli annullava la cartella e il preavviso di fermo, affermando l'intervenuta prescrizione dei tributi e l'assenza di prova della notifica di atti interruttivi della prescrizione della pretesa. Avverso tale sentenza proponeva appello l'Agenzia delle entrate, che veniva rigettato dalla CTR della Campania, con la sentenza n. 165/44/11. l'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza, svolgendo sei motivi di censura. L'intimato V.C. non ha svolto difese. Con ordinanza del 15.12.2016, questa Corte ha disposto l'acquisizione del fascicolo d'ufficio non presente in atti. All'udienza del 20 settembre 2017, il Collegio, rilevato che il ricorso risultava ritualmente notificato a V.C., ma non all'Agenzia delle Entrate - Riscossione (già Equitalia Polis s.p.a.) che erano stata parte del giudizio di merito (anche se contumace in appello), con ordinanza n. 30165 del 2017, disponeva che l'Agenzia delle entrate provvedesse alla integrazione del contraddittorio nei confronti del concessionario, rinviando la causa a nuovo ruolo. L'Ufficio ha provveduto a tale adempimento.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che sulla base della documentazione versata nel giudizio di primo grado dalla società Equitalia Polis S.p.A., la CTR avrebbe dovuto ritenere provata la circostanza che la cartella di pagamento era stata regolarmente notificata.

2. Con il secondo motivo di ricorso, l'Ufficio denuncia insufficiente ed illogica motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, con riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 5, atteso che, ove non si dovesse ritenere sussistente il dedotto motivo di violazione di legge, la sentenza dovrebbe essere censurata sotto il profilo della motivazione, atteso che il giudice non ha ritenuto provata la notifica della cartella di pagamento. La CTR avrebbe omesso di valutare la fotocopia della relata di notifica della cartella, eseguita a mani del contribuente in data 6.6.2006, prova regolarmente acquisita al giudizio, e non contestata, confermata in appello dall'Ufficio con il

deposito del tabulato dell'A.T. 3. Con il terzo motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 19 e 21, con riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 3, atteso che la CTR avrebbe dovuto dichiarare inammissibile il ricorso avverso il preavviso di fermo amministrativo, atteso che la cartella di pagamento era stata regolarmente notificata al contribuente in data 6.6.2006 e non impugnata.

4. Con il quarto motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che la sentenza impugnata sarebbe errata nella parte in cui avrebbe considerato come "nuovi motivi proposti per la prima volta con l'appello", le argomentazioni con cui l'Ufficio, nel criticare la sentenza dei primi giudici in punto di ritenuta prescrizione della pretesa impositiva, aveva osservato che tale pretesa era stata fatta valere con avvisi di accertamento divenuti definitivi. Parte ricorrente deduce che le contestazioni formulate alla sentenza della CTP, volte a dimostrare che non si era verificata alcuna prescrizione dei tributi iscritti a ruolo, in quanto tali tributi avevano costituito oggetto di avvisi di accertamento impugnati dal contribuente e decisi dalla CTR con sentenza ad esso sfavorevole coperta da giudicato, non costituivano eccezioni nuove inammissibili in appello.

5. Con il quinto motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata, denunciando insufficiente ed illogica motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5, atteso che erronamente la CTR avrebbe ritenuto che l'Ufficio non avesse fornito la prova dell'intervenuta definitività delle sentenze relative agli avvisi di accertamento da cui era scaturita l'iscrizione a ruolo. Si argomenta che nel corso del giudizio era stata depositata l'interrogazione del sistema informativo attestante gli esiti di tali decisioni, documento che non era stato valutato dalla CTR; peraltro, trattandosi di sentenze rese dallo stesso giudice tributario, l'attestazione della mancata impugnazione avrebbe potuto essere direttamente acquisita dalla CTR presso la competente segreteria.

6. Con il sesto motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata, per violazione e falsa applicazione del D.L. n. 106 del 2005, art. 1, comma 5 ter, lett. c) con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che se la CTR avesse tenuto conto della circostanza che le somme iscritte a ruolo riguardavano tributi relativi ad avvisi di accertamento divenuti definitivi per effetto delle sentenze della CTP n. 241 e 242 depositate il 29.6.2004 e non impugnate, divenute definitive nel settembre 2005, sarebbe pervenuta alla diversa conclusione, secondo cui la notifica della cartella di pagamento era avvenuta nei termini previsti dal D.L. n. 106 del 2006, art. 1, comma 5 ter, lett. c) e cioè, due anni dall'intervenuta definitività degli accertamenti.

7. Il motivi di ricorso possono essere esaminati congiuntamente per connessione logica.

Sulla base delle censure espresse, e tenuto conto dello sviluppo assertivo delle doglianze, in sintesi, la questione sottoposta all'esame della Corte riguarda la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dalla pretesa fiscale per il decorso del termine di notifica della cartella di pagamento presupposta al preavviso di fermo amministrativo.

8. Il ricorso non è fondato e va rigettato.

8.1. In tema di decadenza del termine di notifica della cartella di pagamento, va precisato quanto segue.

Occorre premettere che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 prevedeva originariamente che l'iscrizione a ruolo e la successiva consegna dei ruoli all'intendenza di finanza dovevano avvenire entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Il D.Lgs. n. 46 del 1999, con l'art. 6, che aveva sostituito il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 17 prescriveva, inoltre, che le somme dovute a seguito di liquidazione ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, dovevano essere iscritte in ruoli resi esecutivi entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (art. 17 comma 1, lett. a) del D.P.R. n. 602 del 1973) ed entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti d'ufficio (art. 17, comma 1, lett. c) D.P.R. n. 602 del 1973). Il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 disponeva che la notifica della cartella doveva avvenire entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo: tale termine era poi venuto meno a seguito di abrogazione disposta dal D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193, art. 1, comma 1, lett. b). La L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 417, lett. c), ha poi stabilito un termine di decadenza prevedendo che la cartella doveva essere notificata "entro l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo a quello di consegna del ruolo, ovvero entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo alla consegna se la cartella è relativa ad un ruolo straordinario".

A far data del 9.6.2001 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 193 del 2001) è venuto meno il termine di decadenza previsto dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, per la notifica della cartella di pagamento, ed in considerazione della disposizione, espressamente definita di interpretazione autentica, contenuta nella L. 27 dicembre 1997, n. 449, art. 28 che aveva dichiarato "non perentorio" il termine annuale per la rettifica in controllo automatizzato delle dichiarazioni fissato dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, le SS.UU. di questa Corte erano intervenute a colmare la completa mancanza di termini perentori per l'esercizio della potestà impositiva, determinatasi a seguito del combinato disposto normativo sopra indicato, statuendo con sentenza 12.11.2004, n. 21498 che, "non essendo concepibile che il cittadino resti soggetto sine die al potere dell'Amministrazione, il termine di decadenza entro cui va circoscritta l'azione accertatrice dell'Amministrazione finanziaria va ricollegato, nelle ipotesi di controllo formale (o più rettamente cartolare), a cui segua una mera attività di liquidazione, a quello per l'iscrizione a ruolo, fissato nel D.P.R. n. 602 del 1973, art. 17, comma 1, (nel testo vigente "ratione temporis")". Tale soluzione era stata tuttavia ritenuta praticabile dalla Corte costituzionale, investita della questione di legittimità del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 come modificato dal D.Lgs. n. 193 del 2001, che nella ordinanza 19.11.2004, n. 352, aveva rilevato come, pur non dovendo il carattere perentorio di un termine risultare in modo esplicito dalla norma, ben potendo esso desumersi dalla funzione che al termine chiaramente assegna la legge "dal combinato disposto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 17 e D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 per la consegna del ruolo ai fini del visto di esecutorietà (e, quindi, per una attività interna all'ufficio)" non potesse desumersi che nel termine ivi previsto "debba altresì provvedersi alle successive attività di consegna del ruolo al concessionario e di notifica della cartella di pagamento al contribuente (previste dal D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 24 e 25)" attesa "l'impossibilità logica di includere, in un termine previsto

esplicitamente per un'attività preliminare, anche ulteriori attiivtà ad essa successive". In seguito la questione relativa alla mancanza di un termine di decadenza per la notificazione della cartelle di pagamento approdava nuovamente avanti alla Corte costituzionale che, con sentenza 7.7.2005, n. 280, dichiarava l'illegittimità costituzionale del D.P.R. n. 602, art. 25 nel testo modificato dal D.Lgs. n. 193 del 2001, nella parte in cui non prevedeva alcun termine a pena di decadenza entro il quale si doveva notificare al contribuente la cartella di pagamento. La Corte dava anche atto della inefficacia del termine di decadenza stabilito dalla modifica dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 disposta dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 417 norma non investita della questione di costituzionalità, in quanto la decorrenza di tale termine era collegata alla consegna dei ruoli al concessionario, attività per la quale non era previsto alcun termine, venendo in tal modo ad essere resa praticamente inefficace la stessa funzione del termine di decadenza. Il legislatore, pertanto, ha inteso conformarsi alla pronuncia del giudice delle leggi, adottando il decreto L. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni nella L. 31 luglio 20015, n. 156, ridisciplinando l'intera materia dei termini di decadenza sia per l'attività di accertamento che per la notificazione delle cartelle. Il legislatore, con norma innovativa, ha inteso estendere le garanzie previste in funzione del contemperamento dell'interesse del contribuente a non rimanere assoggettato sine die alla pretesa impositiva ed alla riscossione con quello dell'Amministrazione finanziaria alla esazione dei crediti tributari, venendo a modificare il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, comma 1, assoggettando in via generale, a far data dalla entrata in vigore della L. 31 luglio 2005, n. 156 di conversione, a termine di decadenza la notifica di tutte le cartelle di pagamento, ivi comprese quelle derivanti dall'ordinario procedimento di accertamento del tributo da parte degli Uffici che da dato luogo ad emissione e notifica di avvisi di accertamento o in rettifica.

A tal fine il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, comma 1, lett. c), nel testo modificato dal D.L. n. 106 del 2005, art. 1, comma 5 ter, lett. a), n. 2, conv. in L. n. 156 del 2005, dispone, infatti, che le cartelle di pagamento debbono essere notificate, a pena di decadenza " entro il 31 dicembre...c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio". La norma che non ha efficacia retroattiva, trova applicazione alle cartelle di pagamento da notificare successivamente alla entrata in vigore della legge di conversione. (Cass. n. 3976 del 2017). Il legislatore del 2005 ha inteso ulteriomente rafforzare la tutela del contribuente assoggettando a termine di decadenza anche la notifica delle cartelle di pagamento relative ad atti impositivi divenuti definitivi.

8.2. Nella specie, l'Agenzia delle entrate deduce di aver notificato la cartella di pagamento in data 6.6.2006, e che essa costituisce un atto esecutivo di avvisi di accertamento oggetto di impugnazione, divenuti definitivi nel 2005, in ragione della mancata impugnazione delle sentenze n. 241 e 242 del 2004, sfavorevoli al contribuente.

8.3. L'Ufficio deduce con il quinto motivo ed il sesto motivo di censura che erroneamente la CTR avrebbe ritenuto che l'Ufficio non avesse fornito la prova dell'intervenuta definitività delle sentenze relative agli avvisi di accertamento da cui era scaturita l'iscrizione a ruolo, in quanto ciò risulterebbe dall'interrogazione del sistema informativo attestante gli esiti di tali sentenze, documento non valutato nel corso del giudizio di secondo grado. Inoltre, non contestando di non aver fornito tale prova nel corso del giudizio, asserisce testualmente in ricorso che:

"trattandosi di sentenze rese dallo stesso giudice tributario, l'attestazione di mancata impugnazione poteva essere direttamente acquisita dalla CTR presso la competente segreteria", con la conseguenza che la CTR sarebbe pervenuta alla diversa e corretta conclusione secondo cui la notifica della cartella di pagamento era avvenuta nei termini previsti dal D.L. n. 106 del 2006, art. 1, comma 5 ter, lett. c) e cioè, due anni dalla intervenuta definitività degli accertamenti.

8.4. Orbene, con ordinanza del 15.12.2016, questa Corte ha disposto l'acquisizione del fascicolo d'ufficio non presente in atti. L'esame dei documenti non consente di apprezzare la definitività delle sentenze della CTP n. 241 e 242 del 2014, relative agli avvisi di accertamento prodromici alla cartella di pagamento, che l'Ufficio sostiene non essere state impugnate.

Va, inoltre, ricordato che: "Affinchè il giudicato esterno, per quanto rilevabile d'ufficio, possa fare stato in accoglimento della relativa eccezione, la certezza della sua formazione deve essere provata attraverso la produzione della sentenza, completa della motivazione, posta a fondamento dell'eccezione, e recante il relativo attestato di cancelleria di cui all'art. 124 disp. att. c.p.c., non potendo risultare la portata del solo dispositivo" (Cass. n. 28515 del 2017). Onere processuale a cui il ricorrente non ha ottemperato.

Oltre al fatto che nessuna censura merita la CTR laddove ha rilevato l'inammissibilità, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 delle nuove eccezioni proposte in appello circa un precedente contenzioso sfavorevole per il contribuente, relativo proprio alle sentenze n. 241 e n. 242, sopra richiamate, dovendo condividersi che trattasi di motivi aggiunti, atteso che: "Nel processo tributario d'appello, la nuova difesa del contribuente, ove non sia riconducibile all'originaria "causa petendi" e si fondi su fatti diversi da quelli dedotti in primo grado, che ampliano l'indagine giudiziaria ed allargano la materia del contendere, non integra un'eccezione, ma si traduce in un motivo aggiunto e, dunque, in una nuova domanda, vietata ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 24 e 57" (Cass. n. 13742 del 2015).

9. In ragione dei rilievi espressi il ricorso va rigettato, non potendosi rilevare i dedotti vizi motivazionali, atteso che la CTR, sul presupposto della mancata prova della definitività degli avvisi di accertamento, ed quindi della irrilevanza della prova della notifica della conseguente cartella di pagamento, ha accertato la decorrenza del termine di decadenza della pretesa fiscale. Nulla per le spese in mancanza di attività difensiva delle parti intimate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 5 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza