Sentenza del 01/02/2019 n. 3049 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IN GENERE Accise - Mancata impugnazione avviso ex art. 14 d.lgs. n. 504 del 1995 - Istanza di rimborso - Proponibilità - Esclusione - Fondamento.

Massima:

In tema di accise, poiché l'avviso di pagamento previsto dall'art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995 - il quale precede la procedura di riscossione ai sensi del d.P.R. n. 43 del 1988 - costituisce atto accertativo-impositivo del tributo, la mancata tempestiva impugnazione dello stesso determina la cristallizzazione della pretesa tributaria e preclude, pertanto, la possibilità di proporre istanza di rimborso.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'E. s.p.a. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia, depositata il 3 dicembre 2010, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva respinto il suo ricorso contro il silenzio rifiuto opposto dall'Amministrazione all'istanza di rimborso dell'accisa pagata a seguito della notifica del relativo avviso di pagamento.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che la Commissione tributaria provinciale aveva dichiarato il ricorso inammissibile, per mancata impugnazione dell'atto di contestazione relativa all'imposta non versata e del successivo avviso di pagamento.

2.1. Il giudice di appello ha confermato la decisione di primo grado, evidenziando che per effetto della mancata impugnazione di tali atti entro il termine decadenziale di sessanta giorni doveva considerarsi accettato il contenuto degli atti medesimi e che dalla documentazione acquisita emergeva la responsabilità della contribuente, in solido con il gestore degli impianti di distribuzione di carburanti e lubrificanti, per indebito incasso di accisa su eccedenza di oli minerali.

3. Il ricorso è affidato a quattro motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Dogane.

5. La società ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso proposto la società contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 14, per aver la sentenza impugnata negato la sussistenza del diritto al rimborso dell'imposta versata a causa della mancata tempestiva impugnazione dell'avviso di pagamento, in esecuzione del quale il versamento era stato effettuato.

2. Con il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, per aver il giudice di appello ritenuto che la mancata impugnazione dell'avviso di pagamento determinasse la cristallizzazione della pretesa tributaria ivi contenuta, privando il contribuente della possibilità di contestarne la fondatezza mediante l'impugnazione dell'atto della riscossione, conforme a quelli individuati nell'elenco di cui al predetto art. 19.

2.1. I motivi, esaminabili congiuntamente, sono infondati.

Il D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 14, nella formulazione pro-tempore vigente, prevede che "Le somme dovute a titolo d'imposta o indebitamente abbuonate o restituite si esigono con la procedura di riscossione coattiva prevista dal D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, e successive modificazioni. Prima di avviare tale procedura gli uffici spediscono, mediante raccomandata postale, un avviso di pagamento fissando un termine di 15 giorni per l'adempimento, decorrente dalla data di spedizione del predetto avviso".

Tale avviso di pagamento, che precede la procedura di riscossione ai sensi del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, costituisce atto autonomamente impugnabile, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, trattandosi di atto accertativo-impositivo del tributo, idoneo ad esprimere tale funzione, in quanto contiene tutti gli elementi per individuare la pretesa fiscale nell'an e nel quantum (cfr. Cass., ord., 27 agosto 2009, n. 18731; Cass. 15 ottobre 2007, n. 21530).

In tali pronunce si sottolinea che l'avviso di pagamento non costituisce un mero "avviso bonario" preordinato al dialogo preventivo con il contribuente prima dell'emissione dell'atto impositivo al fine di prevenire il contenzioso indicandogli le eventuali rettifiche, ma un vero e proprio atto autoritativo che porta a conoscenza una pretesa già formata e che laddove manchi un diverso titolo presupposto - come nel caso in esame in cui il debito è stato rilevato sulla base dei verbali di constatazione dell'Ufficio Tecnico di Finanza - è quell'avviso che costituisce l'atto da impugnare, contenendo esso tutti i requisiti propri dell'atto impositivo ed intimazione ad esaudirla sotto pena degli atti esecutivi.

Da ciò consegue che l'invito al pagamento delle somme dovute a titolo d'imposta, trattandosi dell'unico atto liquidatorio con cui è stata comunicata al contribuente la pretesa tributaria ormai definita va qualificato, a prescindere dalla sua denominazione, come avviso di accertamento o di

liquidazione, la cui impugnazione non è facoltativa, ma necessaria D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19.

2.2. La mancata impugnazione dell'avviso di pagamento determina la cristallizzazione dell'obbligazione tributaria e, conseguentemente, la preclusione per la società contribuente di chiederne utilmente il rimborso ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 14, comma 2, il quale assoggetta la presentazione dell'istanza al termine decadenziale di due anni decorrente dalla data del pagamento.

Infatti, l'esaminabilità, nel merito, dell'istanza di rimborso presuppone che non sia divenuto definitivo l'accertamento dell'obbligazione tributaria in oggetto, per cui la previsione di un termine decadenziale per la presentazione dell'istanza di rimborso di tributi asseritamente non dovuti non è idoneo a far venir meno l'applicabilità del principio generale per cui la mancata impugnazione dell'atto impositivo osta alla contestabilità della responsabilità tributaria ivi consacrata.

3. La resistenza della ratio decidendi costituita dalla non proponibilità dell'istanza di rimborso alle censure rivoltele rende irrilevante l'esame del terzo e del quarto motivo di ricorso, con cui si aggredisce la diversa ratio decidendi rappresentata dalla sussistenza della pretesa erariale (cfr., sul punto, Cass., sez. un., 29 marzo 2013, n. 7931; vedi anche, Cass., ord., 18 aprile 2017, n. 9752; Cass. 14 febbraio 2012, n. 2108).

4. Il ricorso va in conseguenza respinto.

5. Le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alle spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 7.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 2 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 1 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza