Sentenza del 05/12/2019 n. 31807 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 494/2013 la Ctr Lazio respingeva l'appello proposto da P.G. e P.L., nei confronti dell'Agenzia delle entrate, avverso la sentenza n. 255/2012 della CTP di Roma con cui era stato respinto il ricorso presentato dalle contribuenti nei riguardi dell'avviso di accertamento avente ad oggetto la rettifica dei valori dei beni caduti in successione.

La CTR escludeva che l'Amministrazione fosse incorsa in alcuna decadenza, trovando applicazione la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza operante dal 1.1.1991 al 31.12.1993, e decorrente dal pagamento dell'imposta principale di successione avvenuto il 19.2.1992, sicchè il termine ultimo della notifica dell'avviso di accertamento del maggior valore coincideva con il primo gennaio del 1996.

Osservava che l'avviso di accertamento impugnato in questione era stato in precedenza impugnato da altri coeredi, e che tale contenzioso era stato definito con sentenza n. 192/2002 passata, in giudicato in data 24.6.2003, con cui era stato rettificato il valore dei beni ereditari da Lire 1.113.147 a Lire 758.953.804.

Avverso tale pronuncia propongono due distinti ricorsi per cassazione P.L. e P.G., affidandosi rispettivamente a cinque motivi ed a due motivi, cui resiste con controricorsi l'Agenzia delle Entrate.

Entrambe le contribuenti hanno depositato memorie illustrative.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso P.L. denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 1306 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma l, n. 3 ed al D.P.R. n. 637 del 1972, art. 46 e/o del D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 36.

Lamenta, in particolare, che il giudice di appello sarebbe incorso in un grave errore di diritto estendendo d'ufficio gli effetti preclusivi del giudicato relativo alla sentenza emessa fra l'Agenzia delle Entrate e gli altri eredi coobbligati in solido con la ricorrente, pur in assenza di una esplicita richiesta da parte della coobbligata, in spregio alla regola sancita dall'art. 1306 c.c..

Con un secondo motivo denuncia il vizio di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione fra le parti ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Sostiene infatti che la CTR

avrebbe omesso di esaminare un fatto storico decisivo per il giudizio, rappresentato dalla diversità delle parti nei cui confronti era stata pronunciata la sentenza la cui autorità di cosa giudicata era stata opposta dal creditore (Agenzia delle Entrate).

Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione della L. n. 413 del 1991, artt. 57 e 53, nonchè del D.P.R. n. 637 del 1972, art. 26, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma l, n. 3.

Critica, in particolare, il ragionamento seguito dal giudice di appello laddove ha ritenuto applicabile la sospensione dei termini di accertamento sul rilievo che la proroga dei medesimi ove prevista dalla L. n. 413 del 1991, art. 57, non fosse riferibile alla fattispecie in esame, relativa ad una dichiarazione di successione i cui termini di accertamento non avevano ancora preso avvio, ed in cui il presupposto dell'eventuale accertamento (pagamento dell'imposta principale) era successivo all'entrata in vigore della normativa di riferimento.

Con un quarto motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione di legge in relazione all'art. 132 c.p.c., n. 4, e dell'art. 111 Cost..

Lamenta infatti che il giudice di appello non avrebbe motivato le ragioni della decisione relativamente al motivo con cui l'appellante aveva contestato in modo analitico l'applicabilità della L. n. 431 del 1991, artt. 57 e 53.

Con l'ultimo motivo si denuncia il vizio di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti ex art. 360 c.p.c., n. 5. La ricorrente si duole che la Ctr avrebbe omesso di valutare il fatto storico rappresentato dall'esistenza di una dichiarazione di successione il cui pagamento è avvenuto il 19.2.1992, e di valutarlo in base alle ipotesi indicate dalla L. n. 413 del 1991, art. 53, e nei commi successivi al fine di verificare se la fattispecie in esame rientrasse in una di tali ipotesi e quindi beneficiasse della proroga biennale dei termini di decadenza prevista dal D.P.R. n. 637 del 1972, art. 26.

P.G., a sua volta, deduce la violazione dell'art. 1306 c.c. in combinato disposto con gli artt. 24 e 101 della Cost. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Con un secondo motivo lamenta poi la carenza di motivazione dell'avviso di accertamento, ritenendolo mancante dei requisiti richiesti dalla giurisprudenza della Suprema Corte per poter considerare legittimo il provvedimento dell'Autorità fiscale.

I primi due motivi del ricorso promosso da P.L. ed il primo motivo del ricorso di P.G., che introducono la questione relativa all'estensione del giudicato ai coobligati rimasti estranei al giudizio, sono fondati e vanno accolti.

Osserva il Collegio che il tema dei limiti soggettivi del giudicato tributario è stato discusso con riguardo all'applicabilità all'istituto della solidarietà tributaria, dell'art. 1306 c.c., comma 2, che - in deroga ai limiti soggettivi del giudicato - consente al condebitore di opporre al creditore il giudicato intervenuto nel giudizio tra il creditore ed un altro condebitore.

Ai sensi dell'art. 1306 c.c., comma l", "la sentenza, pronunciata tra il creditore ed uno dei debitori in solido non ha effetto contro gli altri debitori". Tale norma riflette il principio secondo cui la sentenza vale solo tra le parti del processo, e non ultra partes.

Perciò la sentenza che abbia respinto il ricorso contro l'accertamento proposto da un coobbligato non ha effetti nei processi promossi da altri coobbligati.

In deroga a tale principio, l'art. 1306 c.c., comma 2, prevede che i debitori che non hanno partecipato al processo possono opporre al creditore la sentenza favorevole ottenuta da un altro condebitore (salvo che sia fondata su ragioni personali).

La giurisprudenza di questa Corte (v. Cass. 26008/13 ed innumerevoli altre) ritiene applicabile l'art. 1306 c.c. facendo prevalere l'effetto del giudicato esterno (riguardante un condebitore) sull'avviso di accertamento, con il solo limite che il giudicato non può esser fatto valere dal coobbligato nei cui confronti si sia direttamente formato un giudicato di segno contrario.

Va osservato che il processo tributario è un processo costitutivo rivolto all'annullamento di atti autoritativi. Considerato che i ricorsi dei condebitori in solido hanno per oggetto un identico atto impositivo, l'annullamento o la rettifica di un atto non può che valere erga omnes.

Il parziale annullamento ottenuto dal condebitore impugnante è parziale annullamento dell'unico atto impositivo che sorregge il rapporto/ ed esplica i suoi effetti verso tutti i condebitori cui sia stato notificato. Per tale motivo, del giudicato potrà giovarsi anche il condebitore che ha opposto lo stesso avviso. Solo il coobligato solidale - tuttavia - può chiedere di far valere nel giudizio contro l'ente impositore la sentenza (da lui reputata favorevole) emessa in altro giudizio nei confronti di altro coobligato.

In tema di solidarietà passiva d'imposta, il meccanismo previsto dall'art. 1306 c.c., infatti il costituente una deroga ai principi in materia di limiti del giudicato, non può operare ipso iure. Infatti spetta soltanto al debitore valutare se la sentenza resa nei confronti di un condebitore solidale debba considerarsi a sè favorevole. Si tratta, quindi, di una valutazione che, in assenza di una precisa manifestazione di volontà del debitore, non può essere fatta dal giudice. Anche in tema di solidarietà tributaria, pertanto, l'applicazione dell'art. 1306 c.c., comma 2, presuppone che, nel giudizio di merito il debitore abbia espressamente chiesto che a lui si estendano gli effetti della sentenza resa nei confronti del condebitore, e si tratta, inoltre, di un diritto potestativo sostanziale che presuppone la mancata formazione di specifico giudicato (o comunque di preclusioni processuali) a carico del soggetto che intende esercitare tale diritto" (Cass. n. 1681 del 2000, n. 2383 del 2006; n. 27906 del 2011, n. 21958 del 2013).

Per quanto attiene alla questione della sospensione dedotta ai punti 3^, 4^ e 5^ del ricorso proposto da P.L., si è precisato che la sospensione fino al 31 dicembre 1993, prevista dalla L. n. 413 del 1991, art. 57, comma 2, dei termini di prescrizione e di decadenza riguardanti tanto la riscossione che, a seguito della modifica recata alla disposizione del D.L. n. 16 del 1993, art. 4, comma 1, lett. m), n. 1, (conv. in L. n. 75 del 1993), l'accertamento delle imposte indicate nella stessa L. n. 413 del 1991, art. 53 (nella specie, dell'imposta di registro), trova applicazione sia ai termini pendenti alla data di entrata in vigore della legge che a quelli che cominciano a

decorrere durante il periodo di sospensione, perchè, in diretta dipendenza dalla natura giuridica della sospensione temporale, la legge che la dispone rende irrilevante che l'inizio del termine cada prima e fuori del periodo di sospensione o al suo interno (v. Cass., 30/06/2006, n. 15118; Cass., 19/06/2009, n. 14301 Cassazione civile, sez. trib., 09/03/2011, n. 5568).

In questo quadro, correttamente il giudice di appello ha ritenuto operante la sospensione nel periodo ricompreso fra 1.1.1992 ed il 31.12.1993, facendo decorrere il termine di decadenza dei due anni dalla data di pagamento dell'imposta principale ed individuando il termine ultimo per la notifica dell'avviso di accertamento del maggior valore al 1 gennaio 1996.

Ciò posto, per quanto attiene ai valori, l'omissione denunciata non è configurabile come vizio di omessa pronuncia ma di omessa motivazione.

La CTR ha ritenuto che l'an ed il quantum non possano essere più messi in discussione sul presupposto, rivelatosi erroneo, dell'intervenuto passaggio in giudicato della sentenza nei riguardi degli altri condebitori solidali.

La decisione impugnata non si sofferma in alcun modo sulle eccezioni di merito poste dalle contribuenti in ordine alla valutazione dei cespiti caduti in successione, ed in merito alla carente motivazione dell'avviso di accertamento per il quale si lamentava il generico riferimento ai criteri di legge e l'assenza di prove circa la fondatezza dei maggiori valori applicati.

Contestazioni, queste, riprese sia dalla ricorrente principale P.L. che da quella incidentale P.G. (secondo motivo di ricorso).

La sentenza va dunque cassata e rinviata, anche per le spese, ad altra sezione della CTR Lazio perchè si pronunci sulle contestazioni sollevate dalle contribuenti circa la congruità dei valori applicati.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il primo e secondo motivo del ricorso principale proposto da P.L. ed il primo e secondo motivo del ricorso incidentale proposto da P.G.; respinto ogni altro motivo;

- cassa la decisione impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla CTR Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 8 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza