Sentenza del 15/10/2020 n. 22351 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 29/2/2018, depositata il 26 novembre 2018, non notificata, la Commissione tributaria regionale (CTR) della Valle d'Aosta respinse l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate Riscossione nei confronti del sig. (---), avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Aosta che-declinata la propria giurisdizione in ordine ai carichi riguardanti sanzioni amministrative per violazioni del codice della strada - aveva nel resto accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso avviso d'intimazione di pagamento, attraverso la cui impugnazione il contribuente aveva altresi' eccepito la prescrizione dei crediti tributari portati dalla cartelle notificate prima dei dieci anni antecedenti alla notifica dell'intimazione, se riguardanti tributi erariali, (IRPEF, IRAP, IVA e canone RAI) e prima dei cinque anni, se riguardanti diritti camerali, ICI, sanzioni ed interessi.

La CTR rigetto' il gravame proposto, osservando che il giudice di prime cure aveva fatto corretta applicazione del principio di diritto affermato dalle SU di questa Corte (Cass. 17 novembre 2016, n. 23397) secondo cui la mancata impugnazione nei termini delle cartelle sottese all'intimazione di pagamento determinava soltanto l'effetto dell'irretrattabilita' dei crediti dalle stesse portati, che conservavano la loro autonomia, anche ai fini dell'applicabilita' della diversa disciplina della prescrizione riferibile alla diversa natura dei tributi, operando la c.d. conversione del termine breve di prescrizione in quello ordinario decennale solo in caso di actio iudicati, ex articolo 2953 c.c..

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate Riscossione (di seguito AdER) ha proposto ricorso principale per cassazione affidato ad un solo motivo, cui il contribuente resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va premesso che le parti hanno concordato nell'evidenziare che l'oggetto della controversia e' ormai limitato alla sola esigibilita' o meno dei crediti, riferiti a tributi locali, di cui alla cartella n. 00520080005145238001, notificata il 4 settembre 2009, ritenuta prescritta dal giudice tributario per effetto dell'applicazione della prescrizione quinquennale, stante l'intervenuto discarico, ai sensi del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 117, articolo 4, comma 1, convertito con modificazioni dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136, di tutte le altre cartelle, i cui importi residui erano nei limiti previsti dalla citata norma.

1.1. Con riferimento a tutte le restanti cartelle puo' pertanto essere dichiarata la parziale cessazione della materia del contendere tra le parti.

2. In relazione all'oggetto residuo del contendere, con l'unico motivo di ricorso AdER denuncia dunque "Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 112 del 1999, articolo 20, comma 5 (ora comma 6) e della L. n. 145 del 2018, articolo 1, comma 197, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la Corte d'Appello considerato che dal 1999 dopo l'iscrizione a ruolo la prescrizione (anche) dei crediti previdenziali e' decennale.

2.1. Il motivo e' in ogni caso infondato, quand'anche si ritenga possibile superare un profilo d'inammissibilita', privilegiando il contenuto effettivo dell'articolazione della censura rispetto al tenore letterale della rubrica, il quale ultimo, ad ogni evidenza, non e' assonante con la decisione impugnata (sentenza della CTR della Valle d'Aosta, in relazione a prescrizione in fase di riscossione di crediti di natura tributaria).

La sentenza impugnata ha fatto corretta applicazione del principio di diritto affermato da Cass. SU 17 novembre 2016, n. 23397, che, giudicando in tema di riscossione di contributi previdenziali, per i quali risultava applicabile, secondo la L. 8 agosto 1995, n. 335, articolo 3, commi 9 e 10, il termine di prescrizione quinquennale, chiari' che la scadenza del termine perentorio per proporre opposizione a cartella di pagamento, di cui al Decreto Legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, articolo 24, comma 5, pur determinando la decadenza dalla possibilita' di proporre impugnazione, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilita' del credito contributivo senza determinare anche l'effetto della c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale, ai sensi dell'articolo 2953 c.c., trovando detta disposizione applicazione solo nelle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale definitivo.

2.2. Detto principio trova applicazione - come chiarito dalle stesse Sezioni Unite - con riguardo a tutti gli atti di riscossione, comunque denominati, mediante ruolo, riguardanti quindi, oltre ai crediti previdenziali, crediti relativi ad entrate tributarie ed extratributarie, dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri enti locali, nonche' delle sanzioni per la violazione di norme tributarie o amministrative e cosi' via. "Con la conseguenza" cosi' testualmente le Sezioni Unite - "che, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) piu' breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'articolo 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo".

2.3. Cio' comporta che debba farsi riferimento alla disciplina sostanziale, in tema di prescrizione, propria di ciascun tributo, trovando applicazione, ove non disposto diversamente dalla legge, il termine ordinario decennale di cui all'articolo 2946 c.c..

2.4. Correttamente, pertanto, in relazione a tributi locali per i quali e' stata ritenuta sussistente una causa debendi di natura continuativa, cosi' come per i diritti camerali, oltre che per i crediti da interessi, in relazione al disposto dell'articolo 2948 c.c., n. 4, o alle sanzioni, in relazione al disposto dell'articolo 20, comma 3, del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, il giudice tributario d'appello ha ritenuto applicabile la prescrizione quinquennale.

3. Parte ricorrente sollecita, se del caso anche attraverso la rimessione alle Sezioni Unite, una revisione del summenzionato indirizzo interpretativo, nel senso che in ogni caso, indipendentemente dunque dall'esistenza di un titolo giudiziale definitivo ed a prescindere dalla

disciplina (sostanziale) della prescrizione riferita allo specifico tributo, debba trovare applicazione la prescrizione ordinaria decennale quanto al diritto alla riscossione.

3.1. La ricorrente, in particolare, ritiene poco convincente l'assunto delle succitate SU laddove - con riferimento al Decreto Legislativo 13 aprile 1999, n. 112, articolo 20, gia' comma 5 (ora sesto), del, secondo cui, nell'originaria formulazione, in tema di procedura di discarico per inesigibilita' e reiscrizione nei ruoli, "Per le entrate tributarie dello Stato l'ufficio, qualora venga a conoscenza di nuovi elementi reddituali o patrimoniali riferibili allo stesso soggetto, puo' reiscrivere a ruolo le somme gia' discaricate, purche' non sia decorso il termine di prescrizione decennale" - hanno affermato che "il suddetto riferimento alla prescrizione decennale nell'articolo 20, comma 6, cit., risulta effettuato sempre in ambito sostanziale e senza alcun possibile riferimento all'articolo 2953 c.c., visto che pacificamente viene richiamato con riguardo all'attivita' amministrativa di riscossione - per la quale, in ambito fiscale, vale, come regola generale, il termine ordinario di prescrizione - nell'ambito di una procedura (di discarico per inesigibilita') del pari di natura pacificamente amministrativa".

3.2. Secondo la ricorrente, infatti, detto assunto: a) non terrebbe conto del fatto che, per effetto delle disposizione precedente di cui all'articolo 17, era prevista l'estensione generalizzata della riscossione mediante ruolo a tutti i crediti posti in riscossione, ivi comprese le entrate degli enti locali, tanto che nell'attuale formulazione del citato decreto, articolo 20, comma 6 e' scomparso il riferimento testuale alle entrate tributarie dello Stato, facendosi riferimento, in senso generale, all'ente creditore; b) non spiegherebbe il senso di una reiscrizione a ruolo di somme gia' discaricate per le quali sarebbe nel frattempo decorso il termine dell'eventuale prescrizione quinquennale, somme che comunque non potrebbero essere riscosse nei confronti del debitore.

3.3. Ancora, secondo la ricorrente, il necessario riferimento ad una generale prescrizione decennale del diritto alla riscossione troverebbe giustificazione nella novazione oggettiva (per effetto della creazione del ruolo confluirebbero in un unico credito le obbligazioni originariamente dovute in virtu' di diverse causali di credito) e soggettiva, per effetto della consegna del ruolo determinandosi il subentro dell'agente della riscossione all'ente impositore. Esso, poi, riceverebbe ulteriore conferma nel disposto della sopravvenuta L. 30 dicembre 2018, n. 145, articolo 1, comma 197, che, nel disciplinare gli effetti sulla riscossione del nuovo istituto della definizione dei carichi pregressi (c.d. "saldo e stralcio" di cui ai precedenti commi 184 e seguenti), prevede che "Nell'ipotesi di mancata tempestiva produzione della documentazione a seguito della comunicazione di cui al comma 196, ovvero nei casi di irregolarita' o omissioni costituenti falsita', non si determinano gli effetti di cui al comma 184 e al comma 185 e l'ente creditore, qualora sia gia' intervenuto il discarico automatico di cui al Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, articolo 3, comma 19, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136, procede, a seguito di segnalazione dell'agente della riscossione, nel termine di prescrizione decennale, a riaffidare in riscossione il debito residuo. Restano fermi gli adempimenti conseguenti alle falsita' rilevate".

4. Ritiene la Corte che gli argomenti sopra addotti non siano idonei a giustificare una revisione dell'indirizzo interpretativo in esame ovvero una nuova rimessione alle Sezioni Unite per un riesame della relativa problematica.

4.1. Il primo, in effetti, non coglie l'argomentazione delle Sezioni Unite della Corte nel suo complesso, che ha ben chiaro (si veda sopra il paragrafo 2.2.) che la riscossione mediante ruolo, come disciplinata dal Decreto Legislativo n. 112 del 1999 non e' riferita alle sole entrate tributarie dello Stato.

4.2. Quanto al secondo, occorre rilevare in primo luogo che quanto osservato al riguardo dalla citata Cass. SU n. 23397/16 ha trovato conferma nelle successive Cass. sez. lav. ord. 4 dicembre 2018, n. 31352 e Cass. sez. lav. ord. 26 aprile 2019, n. 11335, la quale ultima, in particolare, ha ribadito, sempre in tema di contributi previdenziali, l'irrilevanza del subentro dell'Agenzia delle Entrate quale nuovo concessionario, sia del fatto che il Decreto Legislativo n. 112 del 1999, articolo 20, comma 6, faccia riferimento al termine decennale di prescrizione, atteso che detto termine concerne il procedimento amministrativo per il recupero delle quote inesigibili e non interferisce con lo specifico termine di prescrizione previsto per azionare il credito.

4.3. A cio' puo' seguire un triplice ordine di considerazioni.

4.3.1. Il primo attiene al fatto che, nell'ambito di una considerazione appunto unitaria del procedimento di riscossione, il riferimento al termine decennale di prescrizione - ferme restando le disposizioni sostanziali che possano stabilire termini piu' brevi - si pone necessariamente in correlazione con quella che si pone come la disciplina ordinaria, se non derogata da diversa disposizione di legge.

4.3.2. Il secondo, quanto all'argomento di primo acchito suggestivo secondo il quale non potrebbe desumersi l'utilita' di una reiscrizione a ruolo di somme per le quali, in relazione alla disciplina sostanziale, con riferimento all'eventuale decorso della prescrizione quinquennale, non sarebbe piu' sussistente la possibilita' di escutere il debitore, attiene alla natura dell'eccezione di prescrizione quale eccezione in senso stretto (articolo 2938 c.c.), a fronte della quale, in mancanza d'impugnazione nei termini per detto motivo di un avviso d'intimazione di pagamento che dovesse contenere crediti per i quali la disciplina sostanziale preveda una diversa piu' breve prescrizione, non potrebbe rilevarsi d'ufficio l'effetto estintivo della prescrizione breve, ove verificatosi.

4.3.3. Il terzo, infine, impone di limitare - cosi' come indicato dalle SU nella citata pronuncia n. 23397/16 - il riferimento al termine decennale di prescrizione al procedimento amministrativo tra l'ufficio e l'agente della riscossione per il recupero delle somme oggetto di originario discarico come inesigibili, come conseguenza diretta dell'interpretazione costituzionalmente orientata del citato Decreto Legislativo n. 112 del 1999, articolo 20, comma 6 (gia' quinto).

4.4. Detto decreto, come e' noto, costituisce, infatti, attuazione della L. 28 settembre 1998, n. 337, recante "Delega al Governo per il riordino della disciplina relativa alla riscossione".

Tra i vari principi e criteri direttivi che il Governo avrebbe dovuto osservare nell'attuazione della delega, la citata L. n. 337 del 1998, articolo 1, comma 1, lettera m), prevede la "revisione delle procedure di sgravio e rimborso di iscrizioni a ruolo non dovute" con effetto, dunque, limitato alla sola revisione dei procedimenti in oggetto, senza che possa evincersi alcun riferimento, quanto all'ambito della delega, alla disciplina sostanziale della prescrizione, che avrebbe

comportato, secondo la ricorrente, l'introduzione di una generalizzata previsione della prescrizione decennale del diritto alla riscossione, quali che fossero le causali dei crediti oggetto del relativo procedimento.

4.5. Detta interpretazione, pertanto, ove seguita, porterebbe ad evidenziare un chiaro profilo d'illegittimita' costituzionale della norma per difetto di delega, in relazione al disposto dell'articolo 77 Cost., laddove il giudice e' tenuto a privilegiare, tra piu' interpretazioni della stessa norma che si pongano come possibili, quella che faccia salva la legittimita' costituzionale della norma.

4.6. Va pertanto riaffermato - e nei termini sopra esposti ulteriormente chiarito - il principio di diritto affermato dalla citata Cass. SU n. 23397/16, senza che la tesi dell'agente della riscossione possa trovare indiretta conferma dalla sopravvenienza della L. n. 145 del 2018, articolo 1, comma 197, di cui si e' innanzi trascritto il testo, con riferimento al quale - ferme restando le considerazioni innanzi espresse - e' sufficiente rilevare in questa sede che si tratta di norma entrata in vigore il primo gennaio 2019, come tale inapplicabile, ratione temporis, al presente giudizio.

5. Il ricorso, pertanto, nella parte in cui residua ancora interesse, va rigettato.

6. L'esito globale del giudizio, che deve tener conto anche dell'intervenuto discarico d'ufficio degli importi residui delle restanti cartelle pur in relazione a crediti non ancora prescritti, giustifica la compensazione tra le parti delle spese del giudizio di legittimita'.

7. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1-quater.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e dichiara compensate tra le parti le spese del giudizio di legittimita'.

Cosi' deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 2 dicembre 2019.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza