Sentenza del 19/01/2021 n. 732 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Il 10 novembre 2006, l'Agenzia delle entrate notificò a C. T., esercente l'attività di avvocato, un avviso di accertamento con il quale, utilizzando i parametri di cui all'art. 3, comma 184, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, rettificò la dichiarazione presentata per l'anno d'imposta 1999, determinando maggiori compensi e volume d'affari della suddetta attività, ai fini dell'IRPEF, delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF, dell'IRAP e dell'IVA.

Successivamente, SE.RI.T. Sicilia s.p.a. notificò a C. T. una cartella di pagamento, con l'iscrizione a ruolo delle somme dovute in base al predetto accertamento.

2. L'avviso di accertamento e la cartella di pagamento furono separatamente impugnati davanti alla Commissione tributaria provinciale di Catania (hinc anche: «CTP»), che rigettò i ricorsi del contribuente.

3. Avverso tali pronunce della CTP, C. T. propose un unico appello alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, Sezione staccata di Catania (hinc anche: «CTR»), che lo accolse con la motivazione che: «come correttamente eccepito dallo stesso [contribuente] nel suo originario ricorso e reiterato nell'appello per cui è causa, la notifica dell'accertamento è avvenuta fuori termine. Infatti l'art. 43 del DPR n. 600 del 1973 prescrive che gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi. Orbene, nel caso che ci occupa, la dichiarazione dei redditi è stata presentata nell'anno 2000 (trattandosi dell'anno d'imposta 1999) e la notifica è avvenuta in data 10/11/2006. Invece avrebbe dovuto essere effettuata entro il 31/12/2004. Non vi è dubbio pertanto che, al momento della notifica, l'Ufficio era decaduto dal suo potere impositivo. Peraltro l'Ufficio non ha dedotto alcunché sulla detta eccezione che, in ogni caso, può essere sollevata anche d'Ufficio. Si tratta infatti della violazione di una norma imperativa posta a tutela dell'uguaglianza sostanziale dei cittadini. È evidente che le altre eccezioni sollevate dal contribuente restano assorbite».

4. Avverso tale sentenza della CTR - depositata in segreteria il 22 gennaio 2013 e notificata all'Agenzia delle entrate il 14 febbraio 2013 - ricorre per cassazione l'Agenzia delle entrate, che affida il proprio ricorso, notificato il 28 marzo 2013, a due motivi.

5. C. T. e Riscossione Sicilia s.p.a. (già SE.RI.T. Sicilia s.p.a.) contraddicono con controricorsi, notificati, rispettivamente, il 10 maggio 2013 e l'8 maggio 2013.

6. C. T. ha depositato una memoria.

7. In prossimità dell'udienza, il Procuratore generale ha depositato conclusioni scritte in forma di memoria.

8. Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 3 novembre 2020, nella quale il Procuratore generale, rinviando anche alla suddetta memoria, ha concluso come indicato in epigrafe.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2969 cod. civ. e dell'art. 112 cod. proc. civ., per avere la CTR affermato la decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di accertamento (in quanto l'avviso di accertamento sarebbe stato notificato oltre il termine previsto dall'art. 43 del d.p.r. n. 600 del 1973) in assenza della relativa eccezione del contribuente (il quale, sia nel primo sia nel secondo grado del giudizio, aveva sollevato la diversa eccezione di prescrizione del credito tributario);

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in via subordinata (per il caso in cui «l'eccezione di prescrizione formulata dal contribuente nei gradi di merito possa essere interpretata come eccezione di decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di accertamento»), in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 43, primo comma, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, dell'art. 57, primo comma, del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, dell'art. 10 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e dell'art. 2697 cod. civ., in quanto la CTR, nell'affermare la decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di accertamento, non ha considerato che, poiché il contribuente non si era avvalso delle disposizioni di condono di cui agli articoli da 7 a 9 della legge n. 289 del 2002 (circostanza da lui mai dedotta), i termini di decadenza per la notifica dell'avviso di accertamento impugnato, previsti dall'art. 43 del d.p.r. n. 600 del 1973 e dall'art. 57 del d.p.r. n. 633 del 1972, erano stati prorogati di due anni, sino al 31 dicembre 2006, con la conseguenza che, avendo l'Agenzia delle entrate notificato il predetto avviso di accertamento il 10 novembre 2006, non era incorsa in alcuna decadenza.

3. Il primo motivo non è fondato.

Nel rispetto del principio di autosufficienza, la ricorrente ha trascritto nel ricorso i passi sia dei ricorsi introduttivi sia del ricorso in appello, proposti dal contribuente, nei quali era stata sollevata l'eccezione di cui si discute, rappresentando, in particolare, che C. T. aveva eccepito: a) nei ricorsi introduttivi, la «avvenuta prescrizione», deducendo che «l'avviso di accertamento, notificato in data 10/11/2006 è [..] tardivo, per il decorso del termine quinquennale di prescrizione»; b) nel ricorso in appello, la omessa prununcia, da parte della CTP, «sull'eccezione di avvenuta prescrizione», deducendo che «i crediti contestati risalirebbero al 1999 mentre l'avviso di accertamento è stato notificato in data 10/11/2006.

Esso è, quindi, palesemente tardivo per il decorso del termine quinquennale di prescrizione».

Dalla lettura dello stesso ricorso in appello (una copia del quale è stata depositata da C. T. in allegato al proprio controricorso) risulta peraltro che nei ricorsi introduttivi - i cui motivi sono testualmente riprodotti nel ricorso in appello - il contribuente aveva più ampiamente dedotto che «il diritto vantato dall'Agenzia sarebbe, comunque, prescritto. È stato infatti autorevolmente sostenuto che l'ufficio deve notificare l'avviso di accertamento entro il termine di decadenza di cinque anni dal giorno in cui si è verificato il presupposto d'imposta. (tra le tante si veda Cassazione civile, sezione tributaria, 01 marzo 2006 n. 4569). I crediti contestati risalirebbero al 1999. L'avviso di accertamento, notificato in data 10/11/2006 è, quindi, tardivo, per il decorso del termine quinquennale di prescrizione».

Ciò precisato, è vero che, per il disposto degli articoli, rispettivamente, 2938 e 2969 cod. civ., sia la prescrizione dell'obbligazione tributaria sia la decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di chiedere al contribuente l'adempimento della stessa obbligazione non sono rilevabili d'ufficio dal giudice (Cass., 19/09/2012, n. 15740).

Tuttavia, rammentato che sia la decadenza sia la prescrizione hanno per fondamento i medesimi elementi costitutivi, rappresentati dal decorso del tempo e dalla mancanza di atti di esercizio del diritto da parte del titolare (Cass., 30/11/2012, n. 21463, 01/12/2014, n. 25402), si deve osservare che la suddetta non rilevabilità d'ufficio non osta a che il giudice, cui spetta il potere di interpretare le domande e le eccezioni a lui proposte - compito che va esercitato alla luce non solo delle espressioni letterali (eventualmente imprecise o addirittura improprie) utilizzate nell'atto processuale, ma anche del contenuto complessivo di questo e delle finalità perseguite dalla parte - qualifichi l'eccezione fondata sui suddetti menzionati elementi, che la parte abbia prospettato come di prescrizione, come eccezione di decadenza (o viceversa) (Cass., 19/02/1987, n. 1814, 18/06/1998, n. 6101); Ciò ha fatto la CTR che - interpretando l'eccezione che C. T., nei ricorsi introduttivi, aveva prospettato essenzialmente (non mancando, come si è visto, un espresso riferimento alla decadenza) come di prescrizione - sulla base degli stessi elementi da quello dedotti (segnatamente, il periodo di tempo decorso tra l'anno cui si riferiva il credito tributario e la notificazione dell'avviso di accertamento), ha qualificato la stessa come eccezione di decadenza (verosimilmente, in quanto incentrata sulla «tardiv[ità]» della notificazione dell'avviso di accertamento, per la quale la legge prevede un termine, appunto, di decadenza), individuando la disciplina a essa applicabile.

Alla luce di quanto precede, deve escludersi che la sentenza impugnata abbia violato le norme sul procedimento invocate dalla ricorrente.

4. Il secondo motivo è fondato.

Nella giurisprudenza di questa Corte è un principio ormai consolidato, che il Collegio condivide e al quale intende, perciò, dare continuità, quello che la proroga biennale dei termini di accertamento, concessa all'amministrazione finanziaria dall'art. 10 della legge n. 289 del 2002 (secondo cui, «[p]er i contribuenti che non si avvalgono delle disposizioni recate dagli articoli da 7 a 9 della presente legge, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, i termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, sono prorogati di due

anni»), in assenza di deroghe contenute nella legge, opera sia nel caso in cui il contribuente, pur avendone astrattamente diritto, non abbia inteso avvalersi delle disposizioni di favore di cui agli articoli da 7 a 9 della legge n. 289 del 2002, sia nel caso in cui non abbia potuto avvalersi delle stesse, in quanto non ne aveva il diritto (Cass., 23/07/2010, n. 17395, 11/08/2016, n. 16964, 29/05/2019, n. 14630, 19/12/2919, n. 33755).

Questa Corte ha altresì chiarito, affermando un principio che è anch'esso condiviso dal Collegio, che, contrariamente a quanto mostra di ritenere il contribuente nel proprio controricorso (pag. 5), dall'incompatibilità con il diritto dell'Unione europea del condono relativo all'IVA previsto dagli artt. 8 e 9 della legge n. 289 del 2002 (Corte di giustizia, 17/07/2008, in causa C-132/06, Commissione delle Comunità europee contro Repubblica italiana), non discende la necessità di disapplicare anche l'art. 10 della suddetta legge, che stabilisce la proroga biennale dei termini per gli accertamenti concernenti, tra l'altro, anche VIVA, atteso che tale disposizione - la cui funzione era quella di consentire all'amministrazione finanziaria di dedicarsi ai gravosi adempimenti conseguenti alla legge di condono senza pregiudizio dell'azione di controllo riguardo ai periodi d'imposta ancora suscettibili di accertamento - non comporta in nessun modo, in sé considerata, alcuna rinuncia a quanto dovuto dai contribuenti a titolo di IVA, comportando, anzi, il rafforzamento dell'accertamento (anche) di tale imposta (Cass., 24/11/2016, n. 24014, 05/07/2018, n. 17621).

Alla luce di tali principi, considerato che il contribuente, secondo quanto da lui stesso affermato alla pag. 5 del controricorso, non si è avvalso delle disposizioni di cui agli articoli da 7 a 9 della legge n. 289 del 2002 («filo scrivente non doveva aderire al condono perché non deve quanto "accertato" dall'Agenzia delle Entrate»), operava nei suoi confronti la proroga biennale, stabilita dall'art. 10 della legge n. 289 del 2002, dei termini per la notificazione degli accertamenti relativi all'anno d'imposta 1999, con la conseguenza che, scadendo gli stessi termini non il 31 dicembre 2004 (come ritenuto dalla CTR per effetto dell'omessa considerazione della suddetta proroga) ma il 31 dicembre 2006, l'amministrazione finanziaria - contrariamente a quanto affermato dalla sentenza impugnata - non era decaduta dal potere di accertamento.

5. In conclusione, la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione all'accolto secondo motivo di ricorso, rigettato il primo, e la causa deve essere rinviata alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, Sezione staccata di Catania, in diversa composizione, affinché riesamini la vicenda processuale e provveda altresì a regolare le spese del presente giudizio di cassazione.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, Sezione staccata di Catania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 03/11/2020.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza