Sentenza del 18/11/2022 n. 34007 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dal Commissione Tributaria Regionale di Roma il 30 marzo 2015 n. 1944/04/2015, che, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di preavviso di fermo amministrativo in dipendenza di una serie di cartelle di pagamento per vari tributi (IRPEF, imposte comunali, tasse automobilistiche), ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'Equitalia Sud Spa ", in veste di agente della riscossione, avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma il 23 settembre 2013 n. 377/29/2013, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul rilievo che: a) le cartelle di pagamento erano state regolarmente notificate - con diverse modalità - alla contribuente; c) i crediti tributari non si erano estinti per prescrizione decennale; d) la definitività delle cartelle di pagamento per omessa impugnazione precludeva l'esame nel merito delle pretese impositive. Il ricorso è affidato a due motivi. L'Equitalia Sud Spa " si è costituita con controricorso. La ricorrente ha chiesto la fissazione dell'udienza di discussione ed ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., artt. 2733 ss. c.c., art. 2953 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonchè vizio di motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunziarsi sull'eccezione di decadenza dell'agente della riscossione dall'iscrizione a ruolo e sull'eccezione di prescrizione decennale dei crediti portati dalle cartelle di pagamento, senza tenere in alcun conto la confessione resa dall'agente della riscossione (in memoria di costituzione nel giudizio di prime cure) con riguardo alla ritardata consegna dei ruoli da parte dell'ente impositore, essendo stato notificato il fermo amministrativo il 13 luglio 2012, allorquando, cioè, il termine prescrizionale era ormai decorso per la maggior parte dei crediti portati dalle cartelle di pagamento.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunziarsi sulle censure relative alla carenza di prova della notifica di alcune cartelle di pagamento (in particolare, quelle contraddistinte coi nn. 11, 15 e 16 dell'elenco riportato nell'atto di appello).

Motivi della decisione

1. Il primo motivo è parzialmente fondato nei termini specificati in appresso.

1.1 Come si è detto, la ricorrente ha censurato la sentenza impugnata sia in relazione all'omessa pronunzia sulle eccezioni di decadenza dell'agente della riscossione dall'iscrizione a ruolo e di prescrizione dei crediti portati dalle cartelle di pagamento, che in relazione all'omesso esame di circostanze determinanti in ordine alla presunta data di notificazione delle cartelle di pagamento rispetto alla notificazione del preavviso di fermo amministrativo.

1.2 Anzitutto, si rileva che la questione della decadenza dall'iscrizione a ruolo è stata dedotta per la prima volta in sede di legittimità, non risultando essere stata mai prospettata in sede di merito, come si evince anche dall'elenco dei motivi di gravame nella sentenza impugnata.

Per cui, il collegio non è posto in condizione di stabilire se il silenzio serbato dal giudice di secondo grado sul profilo in rassegna sia riconducibile ad un'omessa pronuncia o ad una statuizione implicita ovvero se sulla questione si sia formato il giudicato interno per l'omessa impugnazione della decisione di primo grado anche sotto tale prospettiva.

A tale proposito, è il caso di rammentare che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, in tema di ricorso per cassazione, qualora siano prospettate questioni di cui non vi sia cenno nella sentenza impugnata, il ricorrente deve, a pena di inammissibilità della censura, non solo allegarne l'avvenuta loro deduzione dinanzi al giudice di merito ma, in virtù del principio di autosufficienza, anche indicare in quale specifico atto del giudizio precedente ciò sia avvenuto, giacchè i motivi di ricorso devono investire questioni già comprese nel thema decidendum del giudizio di appello, essendo preclusa alle parti, in sede di legittimità, la prospettazione di questioni o temi di contestazione nuovi, non trattati nella fase di merito nè rilevabili di ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 18 ottobre 2018, n. 26129; Cass., Sez. 5, 1 febbraio 2019, n. 3061; Cass., Sez. 5, 20 marzo 2019, nn. 7797; Cass., Sez. 5, 4 febbraio 2020, n. 2487; Cass., Sez. 5, 30 giugno 2020, n. 13078; Cass., Sez. 5, 11 febbraio 2021, nn. 3436 e 3438; Cass., Sez. 5, 10 marzo 2021, n. 6599; Cass., Sez. 6-5, 31 agosto 2022, nn. 25580 e 25581; Cass., Sez. 5, 27 settembre 2022, n. 28070).

Peraltro, il motivo di ricorso in questione avrebbe dovuto al più proporsi (ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) per omesso esame di un motivo di appello (se effettivamente proposto), atteso, poi, che, alla violazione dell'art. 112 c.p.c., si correla una nullità relativa della pronuncia, nullità che deve essere fatta valere attraverso gli ordinari mezzi d'impugnazione e che non può essere rilevata d'ufficio dal giudice del gravame (che, altrimenti pronunciando, incorrerebbe esso stesso nella medesima violazione dell'art. 112 c.p.c. - da ultima: Cass., Sez. 5, 27 settembre 2022, n. 28070).

1.3 Di contro, il giudice di secondo grado si è espressamente pronunziato sulla questione della prescrizione dei crediti portati dalle cartelle di pagamento, come si evince dal seguente passo in motivazione della sentenza impugnata: "Osserva il Collegio che l'intervenuta prescrizione del credito erariale, intimato in una cartella di pagamento, va effettuato impugnando la cartella stessa. In questa eventualità l'ente impositore dovrà provare l'attualità del credito iscritto a ruolo, alla luce degli eventi interruttivi posti in essere. La mancata impugnazione della cartella, ed il passaggio in giudicato della stessa, preclude l'esame del merito dell'atto presupposto. Va ancora considerato che il termine di prescrizione delle cartelle esattoriali è di dieci anni". Per cui,

va esclusa l'omissione di una specifica pronunzia sul motivo di appello riguardante tale eccezione.

1.4 Ciò non di meno, il giudice di appello ha presupposto che la sopravvenuta definitività della singola cartella di pagamento (che è stata impropriamente equiparata quoad effectum, con l'uso della medesima qualificazione, al "passaggio in giudicato" di una pronunzia giudiziale) comportasse l'applicabilità indiscriminata e generalizzata della prescrizione decennale, desumendone l'inattaccabilità in sede giudiziaria. Ora, in linea di principio, il diritto alla riscossione di un'imposta azionato mediante emissione e notifica di cartella di pagamento non opposta è soggetto a prescrizione quinquennale, non essendovi, in tale ipotesi, un accertamento giurisdizionale che conduca all'applicazione del termine decennale dell'actio iudicati, di cui all'art. 2953 c.c. (tra le tante: Cass., Sez. 5, 23 novembre 2011, n. 24679; Cass., Sez. 5, 29 novembre 2017, n. 28576).

Invero, il principio, di carattere generale, secondo cui la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non anche la c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c., si applica con riguardo a tutti gli atti - in ogni modo denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali, ovvero di crediti relativi ad entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonchè di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri Enti locali, nonchè delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via. Pertanto, ove per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo (Cass., Sez. Un., 17 novembre 2016, n. 23397).

In successive pronunce, questa Corte ha ribadito che, in tema di riscossione mediante ruolo, la scadenza del termine perentorio per proporre opposizione alla cartella di pagamento di cui al D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, art. 24, comma 5, pur determinando la decadenza dalla possibilità di proporre impugnazione, non produce la c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c. (Cass., Sez. 6"-5, 3 maggio 2019, n. 11760); tuttavia, deve rilevarsi che i diversi tributi soggiacciono al termine ordinario decennale di prescrizione, se la legge non prevede termini prescrizionali differenti; con riferimento ad IRPEF, IRES, IRAP ed IVA, il diritto alla riscossione dei tributi erariali, in mancanza di un'espressa disposizione di legge in senso contrario, si prescrive nel termine ordinario di dieci anni e non nel più breve termine quinquennale, non costituendo detti crediti erariali prestazioni periodiche, ma dovendo la sussistenza dei relativi presupposti valutarsi in relazione a ciascun anno d'imposta (tra le tante: Cass. Sez. 6A-5, 11 maggio 2018, n. 11555; Cass., Sez. 6 5, 11 dicembre 2019, n. 32308; Cass., Sez. 6-5, 15 aprile 2019, n. 10547; Cass., Sez. 6- 5, 26 giugno 2020, n. 12740; Cass., Sez. Un., 25 marzo 2021, n. 8500; Cass., Sez. 6-5, 25 maggio 2021, n. 14346; Cass., Sez. 6-5, 6 luglio 2021, n. 19106; Cass., Sez. 5, 19 luglio 2021, n. 20638).

1.5 Nella specie, quindi, il giudice di appello ha contravvenuto al principio enunciato, avendo erroneamente ritenuto l'indistinta e generalizzata applicabilità della prescrizione decennale ai crediti tributari, senza tener conto della distinzione tra tributi erariali e tributi locali ai fini della separata individuazione del termine prescrizionale.

2. Il secondo motivo è infondato.

2.1 La ricorrente ha lamentato l'omessa pronunzia del giudice di secondo grado sulle censure relative alla carenza di prova della notifica di alcune cartelle di pagamento (in particolare, quelle contraddistinte coi nn. 11, 15 e 16 dell'elenco riportato nell'atto di appello).

2.2 Tuttavia, si deve escludere che il giudice di appello sia incorso in un parziale difetto di pronunzia su tale motivo di gravame, avendo apprezzato l'esito positivo della notifica per ciascuna delle sedici cartelle di pagamento.

Secondo la motivazione in parte qua della sentenza impugnata, infatti: "Quanto ai rilievi specifici su alcune cartelle va detto che, in relazione a quelle indicate ai nn. 1, 2, 6 ed 8 dell'atto di appello, l'invio della raccomandata, attestante l'avvenuto deposito presso la Casa comunale, è stato effettuato. In relazione alle cartelle n. 3 e n. 4 vi è stata notifica diretta dell'atto. (...) In ordine a quanto eccepito circa l'omessa indicazione, nell'avviso di ricevimento, della persona che ha ritirato il plico, la Corte di Cassazione S.U. con sentenza n. 9962 del 27/04/2010 ha ritenuto che nel caso di notifica a mezzo del servizio postale, ove l'atto sia consegnato all'indirizzo del destinatario a persona che abbia sottoscritto l'avviso di ricevimento, con grafia illeggibile, nello Spa zio relativo alla "firma del destinatario o di persona delegata", e non risulti che il piego sia stato consegnato dall'agente postale a persona diversa dal destinatario tra quelle indicate dalla L. n. 890 del 1982, art. 7, comma 2 la consegna deve ritenersi validamente effettuata a mani proprie del destinatario, fino a querela di falso, a nulla rilevando che nell'avviso non sia stata barrata la relativa casella e non sia altrimenti indicata la qualità del consegnatario, non essendo integrata alcuna delle ipotesi di nullità di cui all'art. 160 c.p.c. (...)".

Difatti, è evidente che le cartelle di pagamento indicate nell'atto di appello coi nn. 5, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 e 16 sono state globalmente considerate nella sentenza impugnata - ancorchè senza alcuna indicazione della loro collocazione nell'elenco numerico - nel riferimento residuale ai casi contestati di produzione in copia fotostatica (come si evince dalla lettura del prospetto sintetico, che è stato riportato in ricorso), rispetto a cui il giudice di appello ha ritenuto che: "La produzione dell'avviso di ricevimento del piego raccomandato mediante la copia dell'atto processuale spedita per la notificazione a mezzo del servizio posta(le), ai sensi dell'art. 149 c.p.c., richiesta dalla legge in funzione della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notifica torio, può avvenire anche mediante l'allegazione di fotocopie non autenticate (...). Ciò in quanto la regola posta dall'art. 2719 c.c. - per la quale le copie fotografiche o fotostatiche hanno la stessa efficacia di quelle autentiche, non solo se la loro conformità all'originale è attestata dal pubblico ufficiale competente, ma anche qualora detta conformità non sia disconosciuta dalla controparte, con il divieto per il giudice di sostituirsi nell'attività di disconoscimento alla parte interessata - trova applicazione per tutti i documenti".

2.3 Pertanto, l'accertata correttezza delle operazioni notificatorie osta alla proposizione di censure relative alla pretesa patrimoniale portata dalle cartelle di pagamento sottese al fermo amministrativo impugnato, in quanto ormai divenute definitive, atteso che l'impugnazione di atti autonomamente impugnabili adottati precedentemente all'atto principale notificato, è consentita unitamente a quest'ultimo, solo nelle ipotesi in cui l'atto presupposto non sia stato notificato (Cass., Sez. Un., 16 gennaio 2015, n. 643; Cass., Sez. 5, 3 aprile 2019, n. 9239).

Difatti, il preavviso di fermo amministrativo è autonomamente impugnabile, ma, ove, come nel caso di specie, gli atti impositivi presupposti - cioè, le cartelle di pagamento - siano diventati definitivi, essendo stati notificati e non impugnati entro i termini di legge, possono essere fatti valere solo vizi del preavviso stesso e non già quelli propri dei suddetti atti impositivi presupposti, che potevano e dovevano dedursi in sede di ricorso avverso quest'ultimi (Cass., Sez. 6-5, 15 gennaio 2014, n. 701; Cass., Sez. 5, 25 maggio 2018, n. 13138; Cass., Sez. 5, 24 settembre 2019, n. 23707; Cass., Sez. 5, 21 dicembre 2020, n. 29200).

Quindi, una volta escluso che la notifica delle cartelle di pagamento era affetta da nullità o inesistenza per le ragioni dedotte dal contribuente, il preavviso di fermo amministrativo era assolutamente immune da vizi riflessi ed era pienamente idoneo alla prosecuzione del procedimento di riscossione coattiva.

3. Valutandosi la parziale fondatezza del primo motivo e l'infondatezza del secondo motivo, dunque, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso può essere accolto entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto per quanto di ragione con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio (ora Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, ai sensi della L. 31 agosto 2022, n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie parzialmente il primo motivo nei limiti specificati in motivazione; rigetta il secondo motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto per quanto di ragione e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 20 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza