

Sentenza del 26/06/2024 n. 17684 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Regionale della Puglia con la sentenza n. 2604/04/2019, depositata in data 25 settembre 2019 e non notificata, confermava la sentenza di primo grado in forza della quale era stato dichiarato prescritto il credito relativo ad una cartella di pagamento avente ad oggetto la tassa automobilistica per l'anno anno 2009 emessa nei confronti di A.A..

2. Contro detta sentenza la Regione Puglia ricorre per cassazione sulla base di due motivi.

3. Agenzia delle entrate-Riscossione e A.A. sono rimaste intimare.

4. Con ordinanza interlocutoria in data 6 luglio 2023 la causa è stata rinviata in pubblica udienza in ragione della rilevanza nomofilattica della questione.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso viene lamentata la violazione o falsa applicazione dell' art. 5 , d.l. 30 dicembre 1982, n.953 , per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto prescritto il credito con il decorso di tre anni diversamente da quanto stabilito dalla norma che richiede l'intero decorso del terzo anno successivo a quello in cui deve essere effettuato il pagamento.

2. Con il secondo motivo di ricorso viene lamentata la violazione o falsa applicazione degli artt. 2935 e 2945 cod. civ. per avere i giudici di appello ritenuto che il termine dal quale aveva preso a decorrere il nuovo periodo prescrizione coincideva con il giorno in cui l'avviso di accertamento era stato notificato, invece che con il 60° giorno da quello in cui l'avviso era stato notificato così trascurando il fatto che l'azione esecutiva non è esercitabile prima del 60° giorno dalla notifica suddetta.

2.1. Deduce parte ricorrente che l'avviso di accertamento era divenuto definitivo il 23/02/2013, alla scadenza del 60° giorno da quello della notifica essendo in precedenza non definitivo perché impugnabile e che il termine prescrizione triennale sarebbe spirato il 31/12/2016 alla fine del terzo anno successivo a quello in cui l'avviso era divenuto definitivo e che il termine era stato, quindi, tempestivamente interrotto con la notifica della cartella in data 29/01/2016.

3. Il ricorso deve accolto per le ragioni appresso specificate.

3.1. Va premesso che nel caso in esame, come detto, la contribuente ha ricevuto in data 29 gennaio 2016 la notifica della cartella di pagamento relativa alla tassa automobilistica anno 2009 del veicolo tg. BP088YZ, oggetto di avviso di accertamento ritualmente notificato in data

24/12/2012 e divenuto definitivo (in quanto non impugnato) il successivo 23/02/2013, decorso il termine di gg. 60.

3.2. In ordine alla normativa di riferimento occorre muovere dal disposto di cui all' art. 5 , comma 51, del d.l. n. 953/1982 , convertito, con modificazioni, dalla legge n. 53/1983 e modificato dall'art. 3 del d.l. n. 6 gennaio 1986, n. 2 convertito, con modificazioni, dalla legge del 7 marzo 1986, n. 60 che stabilisce: "L'azione dell'Amministrazione finanziaria per il recupero delle tasse dovute dal 1° gennaio 1983 per effetto dell'iscrizione di veicoli o autoscafi nei pubblici registri e delle relative penalità si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento. Nello stesso termine si prescrive il diritto del contribuente al rimborso delle tasse indebitamente corrisposte"; il termine di prescrizione si compie, quindi, al 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento (Cass. n. 3048/2008).

3.3. La prima questione che rileva, come dedotto da parte ricorrente, riguarda i termini di decorrenza del termine di prescrizione triennale, dovendosi evidenziare che nella giurisprudenza di legittimità non si rinviene un orientamento unitario quanto a tale decorrenza che viene ricollegata, per lo più, nello spirare del termine per proporre impugnazione avverso l'atto impositivo (Cass. n. 1543/2018 , S.U. n. 5572 /2012 , Cass. n. 33039/2019), ovvero alla data di notifica dell'avviso di accertamento.

3.4. Come evidenziato nella pronunzia n. 14312/2024 (deliberata nel corso dell' odierna udienza): "Secondo un indirizzo giurisprudenziale, la "specialità" del d.l. 30 dicembre 1982, n. 953 , art. 5 , comma 51, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53 , che rinvia il dies a quo della prescrizione al primo giorno dell'anno successivo a quello in cui il pagamento era dovuto, deriva dalla concessione al contribuente della facultas solutionis fino alla scadenza dell'anno di maturazione della tassa automobilistica, per cui, non si può consentire l'estensione al computo ex novo del termine posteriore all'evento impeditivo della decadenza, non riproponendosene più la medesima ratio. In tal caso, infatti, lo slittamento della decorrenza opererebbe (come una sorta di causa sospensiva della prescrizione) in pregiudizio del contribuente, concedendo all'ente impositore il beneficio di un'ingiustificata dilatazione del termine per la notifica della cartella esattoriale, che - oltre ad essere di incerta durata, in relazione alla minore o maggiore prossimità dell'atto interruttivo alla scadenza dell'anno in corso - sarebbe irragionevole ed incongruo rispetto ad una confacente tutela del credito tributario. In definitiva, dopo la notifica dell'avviso di accertamento, emesso a pena di decadenza, la decorrenza del termine di prescrizione successivo alla scadenza del termine decadenziale sarebbe immediata, non essendovi alcun impedimento per l'ente impositore all'esigibilità del credito tributario (così in Cass. n. 28104 del 2021 ; Cass. 26062/2022 non massimate Cass. n. 25420 del 2018). In senso parzialmente difforme, si è espressa questa Corte, con principio che questo Collegio condivide, affermando che "La prescrizione triennale del credito erariale avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli inizia a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'accertamento. In questa direzione milita, infatti, il principio di ordine generale per il quale il decorso della prescrizione comincia solo se e quando il diritto può essere fatto valere ai sensi dell' art. 2935 cod.civ. (cfr. S.U. 5572/2012, in materia previdenziale; Cass. n. 1543/2018 , Cass. n. 33039/2019), non potendosi, dunque, considerare la decorrenza

della prescrizione nel periodo in cui l'accertamento non è ancora definitivo, essendo aperta la possibilità per il contribuente di contrastare l'accertamento medesimo davanti al giudice munito di giurisdizione (v. in motivazione Cass. n. 10334/2021 cit.). In questa direzione, d'altra parte, orienta altresì quanto affermato da Cass. n. 18110/2004 , Cass. 9076/2017 ; Cass. 12838 /2022 secondo la quale il credito erariale per la riscossione dell'IVA (a seguito di accertamento divenuto definitivo) è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all' art. 2946 cod. civ. decorrente, ai sensi dell'art. 2935 dello stesso codice, dal momento in cui il credito diventa esigibile, e cioè dalla data (sessantesimo giorno successivo a quello della notificazione dell'avviso di accertamento) in cui l'accertamento diviene definitivo per mancata impugnazione ".

3.5. Ritiene questo Collegio di dare continuità a tale ultimo indirizzo per le ragioni già evidenziate nel citato precedente secondo cui "nell'ambito tributario, vige un principio di settore, enucleabile dall' art. 2935 cod. civ. , secondo cui il decorso del termine della prescrizione inizia a decorrere dalla scadenza dei sessanta giorni per la formazione della definitività dell'atto presupposto (Cass. n. 10334/2021 ; Cass. n. 1543/2018 , Cass. n. 5572/2012 , Cass. n. 33039/2019). La cartella ha la natura di atto amministrativo, in quanto espressione del potere di auto accertamento e di autotutela della P.A. , con le caratteristiche del titolo esecutivo, con la conseguenza che solo l'inutile decorso del termine perentorio per proporre l'opposizione, pur determinando la decadenza dall'impugnazione, produce l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito, momento da cui decorre il termine prescrizione previsto per i singoli tributi, poiché una volta scaduto inutilmente il termine perentorio per proporre opposizione avverso un c.d. titolo para giudiziale - come la cartella esattoriale - il titolo diviene definitivo e il diritto di credito incontestabile (vedi, tra le tante: Cass. 25 maggio 2007, n. 12263 ; Cass. 16 novembre 2006, n. 24449 ; Cass. 26 maggio 2003, n. 8335). Nella stessa ottica si pongono anche alcune sentenze in cui si ricorda il consolidato indirizzo che, pure per le iscrizioni a ruolo delle imposte dirette o indirette, ha riconosciuto l'esistenza della categoria dei titoli esecutivi formati sulla base di un mero procedimento amministrativo dell'ente impositore (in questo senso: Cass. , Sezione Lavoro, 9 febbraio 2010, n. 7667 ; Id. 14 giugno 2010, n. 14195)...Che il dies a quo vada a coincidere con il momento in cui l'atto diventa definitivo si desume dal sistema tributario che, pur prevedendolo espressamente con riferimento ai tributi locali (art. 1 , comma 161, legge 296/2006) ovvero con riferimento ad altre imposte (art. 25 d.P.R. n. 603/73) delinea una diversa ipotesi di esperibilità dell'azione di riscossione, impedendo la decorrenza del termine per il tempo durante il quale il creditore non può spiegare l'azione esecutiva. .Detta impostazione trova conferma nella decisione delle Sezioni Unite nelle quali è stato sottolineato che il credito erariale per la riscossione dell'imposta, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione è soggetto al termine di prescrizione proprio del tributo, decorrente, ai sensi dell'art. 2935 del codice civ. , dal momento in cui il "credito diventa esigibile, e cioè dalla data in cui l'accertamento diviene definitivo per mancata impugnazione" (S.U. 23397/2016). Ancora, è stato precisato che, "in ipotesi di estinzione del processo, per omessa riassunzione, il termine di prescrizione (come di quello di decadenza) va ancorato, a prescindere dalla previsione di cui all' art. 2945 cod. civ. , comma 3, alla data di scadenza del termine utile per la (non attuata) riassunzione della causa davanti al giudice di rinvio, posto che solo da tale data, per effetto dell'acquisita definitività dell'atto impositivo, l'Amministrazione può, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 68 , d.P.R. n. 602 del 1973 , artt. 14 e 15 , far valere in modo definitivo e compiuto il

proprio credito, attivando la relativa procedura di riscossione" (Cass. n. 556/2016 , n. 9521/2017 e n. 9215/18 ; Cass. n. 543/2022 ; n. 25990/2022 ; n. 25953/2022)" (v. Cass. cit.). Va ribadito che in favore di tale soluzione depone sicuramente il principio generale per il quale il decorso della prescrizione comincia solo allorquando il diritto possa essere fatto valere (art. 2935 cod.civ.), non potendosi considerare la decorrenza della prescrizione nel periodo in cui l'accertamento non sia ancora definitivo e non esigibile, perché non decorso il sessantesimo giorno successivo a quello della notificazione dell'avviso di accertamento, all'esito del quale l'accertamento diviene definitivo per mancata impugnazione.

3.6. Risolta nei detti termini la problematica della "decorrenza", l'ulteriore tematica da esaminare (sia pure incidentalmente, non rilevando in concreto nella fattispecie in esame), attiene allo spirare del termine prescrizionale triennale laddove si procede alla notifica del successivo atto di riscossione, una volta verificatasi l'interruzione della prescrizione con la notificazione dell'avviso di accertamento.

3.7. Si tratta di stabilire, se il termine triennale per la riscossione vada a cadere - come assume la Regione - il 31 dicembre del terzo anno successivo alla scadenza del sessantunesimo giorno dalla notifica dell'atto impositivo, indipendentemente dal dies a quo, ovvero se tale termine triennale debba essere calcolato considerando il dies a quo coincidente con la definitività dell'avviso di accertamento, con cadenza alla scadenza del triennio da detta data.

3.8. La tesi secondo cui una volta interrotta la prescrizione con la notifica dell'atto di accertamento, dovrebbe sempre farsi riferimento, alla luce del citato art. 5, al 31 dicembre della scadenza del triennio in quanto la lettera della disposizione in esame fa riferimento, in generale, alla prescrizione dell'azione "per il recupero delle tasse", con ciò evidentemente riferendosi, sia alla fase di accertamento, prodromica, che a quella di recupero o riscossione, non appare condivisibile.

3.9. Ritiene questo Collegio di ribadire quanto evidenziato nella menzionata sentenza n. 14312/2024 ove si è rilevato che: "... L'art. 5 cit. non indica ... il termine del 31 dicembre quale data ultima in cui notificare la cartella, prevedendo che "la tassa si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento". Laddove il legislatore ha voluto individuare la data finale della prescrizione al 31 dicembre dell'ultimo anno indicato, lo ha espressamente stabilito".

3.10. Posta la sicura idoneità dell'atto di accertamento ad interrompere il corso della prescrizione relativa alla pretesa anche fiscale (cfr. Cass. n. 17769/2015 , Cass. n. 13463/2017) appare contrario ai principi generali, in assenza di una previsione, espressa fare decorrere il nuovo termine dal 31 dicembre.

4. Nella fattispecie in esame, applicando il suddetto principio, il triennio per la riscossione spirava il 23/02/2016, e la cartella di pagamento risulta notificata il 16 gennaio 2016 e dunque, tempestivamente.

5. Conclusivamente in accoglimento del ricorso la sentenza impugnata va cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito il ricorso in primo grado va, dunque, rigettato.

5.1. Sussistono i presupposti di legge, alla luce dei contrappositorientamenti giurisprudenziali, per compensare le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M. Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso originario della contribuente. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza