

Sentenza del 10/04/2024 n. 9929 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Regione Veneto propone tre motivi di ricorso per la cassazione della su indicata sentenza, con la quale la Commissione Tributaria Regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento con sanzioni notificato a A.A. in recupero del bollo auto 2008 sull'autocarro tg. (Omissis).

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, ha osservato che:

- l'avviso in questione era stato notificato (2.1.2012) oltre la data del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui andava eseguito il pagamento (31 dicembre 2011);
- a nulla rilevava che esso fosse stato affidato al servizio postale con spedizione del 23 dicembre 2011, dal momento che il cosiddetto principio di "postalizzazione" e di scissione degli effetti soggettivi della notificazione tra mittente e destinatario non poteva operare in una fattispecie, come quella in esame, che non era di decadenza ma interruttiva della prescrizione (art. 5 co. 51 d.l. 953/82 conv. in legge 53/83).

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere in questa sede dalla parte intimata.

Con ordinanza n. 2500/19, la Sezione Sesta della Corte disponeva la trasmissione degli atti alla Sezione Tributaria, attesa la rilevanza nomofilattica della questione.

La Regione Veneto ha depositato memoria.

Motivi della decisione Par. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta violazione e falsa applicazione degli articoli 112 e 113 cpc in relazione all' articolo 360 , comma n. 5 cod. proc. civ.. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale esaminato le contestazioni della Regione la quale aveva richiamato l'applicabilità, anche all'ambito della notificazione degli atti tributari, del principio di scissione soggettiva degli effetti della notificazione propria della materia processuale, come del resto testualmente previsto dall' articolo 60 d.P.R. 600/73 in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

Con il secondo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 , co. 1 n. 4, cod. proc. civ. - nullità della sentenza per carenza assoluta di motivazione;

per non avere la Commissione Tributaria Regionale motivato in alcun modo sulla inapplicabilità del principio di scissione alla fattispecie, salvo recepire acriticamente e per relationem quanto

sul punto già affermato dai primi giudici, pur dopo aver dato atto di un contrario indirizzo di legittimità dal quale essa si era poi immotivatamente discostata.

Con il terzo motivo di ricorso si lamenta - ex art.360, co. n.3, cod. proc. civ. - violazione e falsa applicazione degli articoli 137 e 149 cod. proc. civ., 2934 e 2943 del cod. civ., 5 co. 51 decreto l. n. 953 del 1982 convertito in l. n. 53 del 1983 , nonché 60 d.P.R. 600/73 e 53 Costituzione. Infatti, anche a seguito delle sentenze della Corte Costituzionale n.477 del 2002 (dichiarativa in parte qua della illegittimità costituzionale dell' articolo 149 cod. proc. civ. in rapporto all' articolo 4 , 3° co., della l. 890 del 1982), e n. 28 del 2004, il principio di scissione degli effetti della notificazione doveva ritenersi esteso anche all'ambito tributario, perché di portata generale e volto ad esonerare il mittente dai ritardi imputabili all'amministrazione postale incaricata della consegna. Il che era stato affermato più volte anche dalla Corte di legittimità.

Par. 2.2 E' fondato, con assorbimento delle precedenti doglianze, quest'ultimo motivo di ricorso.

Come ricordato dalla stessa sentenza impugnata - che non ne ha poi tratto le dovute conseguenze - la questione qui dibattuta è già stata affrontata da questa Corte di legittimità (v., tra le prime, Cass. nn. 15298/08 , ord. 11457/12, 22320/14), la quale ha affermato l'effettiva rilevanza ed applicabilità del principio di scissione soggettiva degli effetti notificatori anche nella notificazione degli atti impositivi; indirizzo, questo, che ha trovato riscontro pure nella specifica materia della tassa automobilistica (Cass. n. 16229/22 ed altre).

Quest'ultima ordinanza, resa in fattispecie del tutto sovrapponibile e che interamente si richiama, ha in particolare ribadito (anche alla luce di quanto stabilito da Cass. SSUU n. 40543/21) che deve considerarsi tempestiva la spedizione dell'atto impositivo effettuata prima dello spirare del termine di decadenza gravante sull'ufficio, a nulla rilevando che la consegna al destinatario sia in ipotesi avvenuta successivamente alla scadenza. Ciò sul presupposto che il mancato verificarsi degli effetti della notificazione per il notificante non può essere fatta dipendere da un evento estraneo all'attività di impulso ed alla sfera organizzativa e di controllo propria del medesimo, qual è il tempo impiegato per la consegna al destinatario dall'agente notificatore, a cui il plico sia stato consegnato in tempo utile. E fermo restando che, per entrambe le parti, gli effetti della notificazione si producono comunque solo all'esito del perfezionamento dell'intero processo notificatorio.

In tal senso depone il principio generale affermato dalla sentenza della Corte Costituzionale n.477/02 (poi ribadito nella sentenza C. Cost. 28/04) in sede di dichiarazione di illegittimità costituzionale dell' articolo 149 cod. proc. civ. per le notificazioni a mezzo posta; principio quindi recepito dal legislatore nell'ultimo comma dell'articolo 149 cit., e - segnatamente in materia tributaria - nel sesto comma dell' articolo 60 d.P.R. 600/73 (aggiunto dall' art. 37 , co. 27 lett. f) del d.l. 223/06 , conv. in l. 248/06), in base al quale "qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto".

Si è poi aggiunto, venendo con ciò al cuore della presente controversia, che l'orientamento nel senso della scissione degli effetti della notificazione ha trovato plurime e costanti applicazioni anche nella giurisprudenza di legittimità (v. Cass. nn. 15615/20 , 28659/19 , 28851/19 , 25852/19 ,

29696/19 , 8867/16 ed altre) che si è specificamente occupata del termine triennale previsto, in tema di tassa automobilistica, dall' art. 5 co. 51 d.l. 953/82 conv. in l. 53/83 cit., secondo cui: "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 che trova fondamento - a fronte della finalizzazione del termine all'attività di accertamento del tributo - sulla sostanziale riferibilità del formale richiamo all'istituto della "prescrizione" al regime proprio della "decadenza"; posto che la prescrizione, anche in ambito tributario, può operare in sede di "recupero" del tributo solo successivamente al tempestivo esercizio della pretesa impositiva (nell'arco temporale stabilito dalle singole leggi di imposta) ed al definitivo accertamento del diritto al prelievo (ipotesi sulla quale si è soffermata Cass. SSUU n.23397/16).

Con ciò venendosi a riqualificare - in ordine al recupero delle sanzioni -come di "decadenza" il termine già definito di "prescrizione" ex art.5 in esame.

La distinzione legale tra l'attività di accertamento e quella di riscossione è del resto propria anche della tassa automobilistica, stante anche il richiamo dell' art. 5 in esame alla l. 27/1978 recante "Modifiche al sistema sanzionatorio in materia di tasse automobilistiche";

la quale l. 27/1978 (art. 2) a sua volta disciplina un procedimento di accertamento delle "violazioni", e di "riscossione dei tributi evasi e delle sanzioni amministrative", incentrato su un processo verbale di accertamento (degli organi accertatori) e su una "ingiunzione di pagamento" (già di competenza dell'Ufficio del Registro).

Par. 2.3 Ciò detto, la sentenza impugnata non ha tenuto dunque in debita considerazione la circostanza che, nel caso esaminato, il termine triennale da rispettare si riferisce proprio all'attività di accertamento posta in essere dalla Regione, fase che necessariamente precede quella propriamente riscossiva, costituita dall'emissione della cartella di pagamento del tributo iscritto a ruolo.

Nel caso concreto, si verteva dunque di una fase nella quale il contribuente era ancora ammesso a contestare sotto ogni profilo -soggettivo ed oggettivo, formale e di merito - la debenza del tributo. La Regione Veneto ha contestato al contribuente, sulla base delle risultanze del Pubblico Registro Automobilistico, il mancato pagamento della tassa automobilistica, in ordine all'annualità dedotta, applicando le relative sanzioni. Ed allora, se si tratta di un atto impositivo, e non meramente riscossivo, l'estinzione della obbligazione tributaria per decorso del tempo (id est, la prescrizione) è fattispecie estranea all'esercizio dell'imposizione fiscale, il quale è assoggettato ad un limite temporale che - come detto, al di là del nomen - è riconducibile piuttosto all'istituto della decadenza (art. 2964 c.c.), non soggetta né a sospensione né ad interruzione.

Ne discende che, ai fini del tempestivo esercizio del potere impositivo, assume rilevanza "la data nella quale l'ente ha posto in essere gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto, e

non quello, eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente" (Cass. Sez. Un. n. 40543/2021 cit.) con la ulteriore conseguenza che il credito tributario divenuto definitivo per omessa impugnazione nei termini da parte del contribuente o per passaggio in giudicato della sentenza che lo abbia confermato, resta soggetto al regime della prescrizione (Cass. n. 32048/2021 ; Cass. SSUU n. 23397/16 cit.).

Va poi considerato che, in ordine all'interpretazione dell'art. 5 co. 51 dl.953/82 conv. l. 53/83 cit., si è, sotto altro profilo, consolidato l'orientamento secondo cui il triennio non decorre dalla scadenza del

termine di pagamento, bensì dall'inizio dell'anno immediatamente successivo, avendo in tal modo il legislatore inteso uniformare la decorrenza da un termine iniziale fisso (il gennaio dell'anno successivo), a fronte di scadenze infrannuali variabili del pagamento del tributo.

Si è così stabilito (Cass n. 24595/22) che: "la prescrizione triennale del credito erariale, avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli, non inizia a decorrere dalla scadenza del termine sancito per tale pagamento, bensì dall'inizio dell'anno successivo, in virtù dell' art. 3 del d.l. n. 2 del 1986 (conv., con modif., dalla l. n. 60 del 1986), che non si è limitato a disporre l'allungamento del termine biennale previsto dalla previgente disciplina (art. 5 , comma 31, del d.l. n. 953 del 1982 , conv., con modif., dalla l. n. 53 del 1983), ma ha inteso assicurare in ogni caso la riscossione, entro il nuovo termine di tre anni, della tassa di circolazione dovuta per il 1983 con applicazione retroattiva";

nello stesso senso: Cass. n. 9120/09 , n. 10067/14 .

Nel caso di specie la sentenza della Commissione Tributaria Regionale -sorretta da convincimenti opposti - va dunque cassata, essendo pacifico in causa che il plico raccomandato con l'avviso di accertamento venne dalla Regione in effetti consegnato all'amministrazione postale, per il recapito, prima del 31 dicembre "del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento": annualità di imposta 2008; scadenza del termine decadenziale al 31 dicembre 2011; consegna all'ufficio postale il 23 dicembre 2011.

Non essendo necessari accertamenti in fatto, sussistono i presupposti ex art.384 cod. proc. civ. per la decisione nel merito, mediante rigetto del ricorso originario del contribuente.

Visto il consolidarsi soltanto in corso di causa di alcuni dei su richiamati indirizzi interpretativi di legittimità, sussistono i presupposti per la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M. La Corte

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e decide nel merito con il rigetto del ricorso originario del contribuente;
- compensa le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza