



Civile Sent. Sez. 5 Num. 24767 Anno 2015

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: GRECO ANTONIO

Data pubblicazione: 04/12/2015

3506
2014

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del Ministro *pro tempore*, e **AGENZIA DELLE ENTRATE**, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentati e difesi dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la quale sono domiciliati in Roma alla via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrenti* -

contro

AUTODIMENSIONE srl, rappresentata e difesa dall'avv. Carlo Milana, presso il quale è elettivamente domiciliato in Roma alla via Boezio n. 2;

- *controricorrente e ricorrente incidentale* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 148/28/05, depositata il 22 dicembre 2005;

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28 novembre 2014 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Giovanni Giacalone, che ha concluso per l'inammissibilità, ed in subordine per il rigetto, del ricorso principale, assorbito il ricorso incidentale.

**IVA - liquidazione
in base alla
dichiarazione**

M



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate propongono ricorso per cassazione, sulla base di tre motivi, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio che, rigettandone l'appello, ritenuta la legittimazione passiva dell'amministrazione, ha confermato l'annullamento della cartella di pagamento emessa all'esito della liquidazione dell'IVA per l'anno 1997 in base alla dichiarazione, e notificata il 30 maggio 2003, per carenza di motivazione ed in quanto notificata oltre il termine.

La società contribuente resiste con controricorso, proponendo un motivo di ricorso incidentale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

I giudizi, siccome proposti nei confronti della medesima sentenza, devono essere riuniti per essere definiti con la stessa pronuncia.

Con il primo motivo l'amministrazione si duole non sia stato dichiarato il proprio difetto di legittimazione passiva, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado, e quindi a prescindere dalla mancata formulazione della relativa eccezione in primo grado; con il secondo motivo, alla luce di quanto disposto dal d.l. 17 giugno 2005, n. 156, come convertito, sostiene la tempestività della notifica della cartella; con il terzo motivo denuncia vizio di motivazione in ordine alla legittimazione passiva ed alla ritenuta tardività della notifica della cartella.

Con l'unico motivo del ricorso incidentale la contribuente, dolendosi della mancata integrazione del contraddittorio al concessionario, censura la decisione per non aver rimesso gli atti alla Commissione provinciale ai sensi dell'art. 59 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

Il primo motivo del ricorso principale è infondato, atteso che "in tema di disciplina della riscossione delle imposte mediante iscrizione nei ruoli, nell'ipotesi di giudizio relativo a vizi dell'atto afferenti il procedimento di notifica della cartella, non sussiste litisconsorzio necessario tra l'Amministrazione Finanziaria ed il Concessionario alla riscossione, né dal lato passivo, spettando la relativa

AU



legittimazione all'ente titolare del credito tributario con onere del concessionario, ove destinatario dell'impugnazione, di chiamare in giudizio il primo se non voglia rispondere delle conseguenze della lite, né da quello attivo, dovendosi, peraltro, riconoscere ad entrambi il diritto all'impugnazione nei diversi gradi del processo tributario: così statuendo, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, rilevando, peraltro, che, nella specie, i vizi accertati nella decisione di primo grado in relazione alla pretesa tributaria riguardavano sia il suo fondamento - iscrizione a ruolo - sia il procedimento notificatorio della cartella, sicché erroneamente era stata esclusa la legittimazione dell'Amministrazione Finanziaria alla sua impugnazione" (Cass. n. 9762 del 2014).

Si osserva ancora che, "secondo il consolidato orientamento di questa Corte, nel processo tributario, il fatto che il contribuente venga a conoscenza del ruolo, formato dall'ente impositore, soltanto tramite la notificazione dello stesso ad opera del concessionario della riscossione, non determina, ai sensi dell'art. 14, primo comma, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, una situazione di litisconsorzio necessario, né sostanziale né processuale, tra l'ente impositore ed il concessionario stesso, atteso che quest'ultimo (a parte l'esercizio dei poteri propri, volti alla riscossione delle imposte iscritte nel ruolo), nell'operazione di portare a conoscenza del contribuente il ruolo, dispiega una mera funzione di notifica, ovvero sia di trasmissione al destinatario del titolo esecutivo così come (salva l'ipotesi di errore materiale) formato dall'ente e, pertanto, non è passivamente legittimato a rispondere di vizi propri del ruolo, come trasfuso nella cartella (Cass. n. 933 del 2009, n. 22939 del 2007; Cass., sez.un., 25 luglio 2007, n. 16412).

Am

Il secondo motivo va del pari disatteso.

Questa Corte ha infatti chiarito che per la "riscossione dell'IVA, ai sensi dell'art. 60, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972 (introdotto dall'art. 10, comma 2, del d.l. n. 323 del 1996, conv. dalla legge n. 425 del 1996), la cui disciplina ricalca quella prevista in materia di imposte sui redditi dall'art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, la legittimità della pretesa



erariale, alla luce dei commi 5-bis e 5-ter dell'art. 1 del d.l. n. 106 del 2005 (introdotti dalla legge di conversione n. 156 del 2005), è subordinata alla notificazione della cartella di pagamento al contribuente entro un termine di decadenza. Nell'ambito di un'interpretazione costituzionalmente orientata che valorizzi l'omogeneità della disciplina della riscossione in materia di IVA liquidata in base alla dichiarazione del contribuente, con riguardo alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001, il termine di decadenza previsto dalla normativa transitoria di cui all'art. 1, comma 5-bis, lett. c), della citata legge n. 156 del 2005, se applicato alla riscossione di IVA liquidata in base alla dichiarazione, dev'essere ragguagliato a quello previsto dall'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 che, per la notifica degli avvisi di rettifica e di accertamento in materia di IVA, lo fissa al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione: fattispecie relativa a cartella di pagamento emessa per mancato versamento dell'IVA risultante da dichiarazione presentata nel 1998, per la cui liquidazione i ruoli erano stati formati il 31 dicembre 2000" (Cass. n. 4517 e n. 21965 del 2009).

AA

Il Collegio non ignora che, con un'interpretazione più attestata sul dato letterale, si è ritenuto che "il termine di decadenza previsto per eseguire la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001 scade il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in quanto deve applicarsi la disciplina generale dettata dall'art. 1, commi 5 bis e 5 ter, del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, come introdotti dalla legge di conversione del 31 luglio 2005, n. 156, anche al dichiarato fine di conseguire "la necessaria uniformità del sistema di riscossione mediante ruolo delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto", mentre non può invocarsi il più breve termine quadriennale, previsto dall'art. 57 del d.P.R. del 26 ottobre 1972, n. 633, per la notifica degli avvisi di rettifica e di accertamento in materia di IVA, giacché il rinvio ad esso, non previsto dalla legge, determinerebbe un'anticipata



consumazione del termine di decadenza che il legislatore del 2005 ha inteso evitare" (Cass. n. 15786 del 2012).

Ritiene, tuttavia, di non doversi discostare dal principio originariamente affermato, perché in sintonia con una delle ragioni ultime dell'intervento - con la sentenza n. 280 del 2005 - del giudice delle leggi, e con il limite posto, a pena dell'irragionevolezza della disciplina, alla necessaria, conseguente attività legislativa diretta a colmare la lacuna determinata dalla pronuncia.

Come osservato da Cass. n. 4517 del 2009 (in motivazione), trattandosi di cartella relativa a liquidazione di dichiarazione resa entro il 31.12.2001, deve ritenersi specificamente applicabile la previsione di cui alla lett. c) dell'art. 1, comma 5 bis, del d.l. n. 106 del 2005, come convertito. "Ad avviso del collegio, con riguardo all'applicazione a cartelle in materia di iva, la disposizione richiede un'interpretazione sistematica che, superandone la stretta portata letterale, garantisca, ad un tempo, l'aderenza a parametri di legittimità costituzionale già segnalati dal giudice delle leggi e l'omogeneità della disciplina della riscossione in materia di iva liquidata in base alla dichiarazione del contribuente. Invero, i commi 5 bis e 5 ter del d.l. n. 106 del 2005 (convertito in L. n. 156 del 2005) segnano il punto più avanzato di una lunga e tormentata evoluzione normativa in tema di riscossione a mezzo ruoli, stimolata, anche, da reiterati impulsi della Corte costituzionale (cfr. Corte cost. ord. nn. 107/03 e 352/04 e sent. n. 280/2005). In particolare, il giudice delle leggi - sancita l'illegittimità di un sistema normativo che lasciava il contribuente indefinitamente esposto all'azione esecutiva del fisco con riguardo al procedimento di riscossione di imposte liquidate in base a dichiarazione e demandato al legislatore il compito di determinare con certezza il termine entro il quale, nell'ambito di quel procedimento, la pretesa erariale deve essere resa nota al contribuente - *non ha trascurato di puntualizzare che la valutazione della ragionevolezza della durata del termine che sarebbe stato stabilito dal legislatore (ferma la sua natura decadenziale) non avrebbe potuto prescindere dalla considerazione del carattere estremamente elementare dell'attività di*

PM



SENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

liquidazione in base alla dichiarazione e di quella successiva di iscrizione nei ruoli e che detta durata avrebbe, in ogni caso, trovato limite non logicamente superabile in quello vigente per la notifica dell'avviso di accertamento di maggior imposta, quale atto conclusivo di un ben più complesso procedimento. Alla luce di tale premessa ed atteso che l'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1978 prevede per la notifica degli avvisi di rettifica e di accertamento in materia iva il termine di decadenza del 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ad ugual durata massima sembra doversi necessariamente ragguagliare, in via di interpretazione costituzionalmente orientata ed aderente ai moniti del giudice delle leggi, il termine di decadenza previsto dalla normativa transitoria di cui all'art. 1, comma 5 bis, lett. c), del d.l. n. 106 del 2005 (convertito in L. n. 156 del 2005), se applicato alla riscossione di iva liquidata in base alla dichiarazione del contribuente. La soluzione garantisce, peraltro, la simmetria della disciplina in materia di termini di decadenza per la riscossione dell'iva liquidata in base a dichiarazione, con riguardo alle fattispecie destinate ad essere regolate (non dalla disciplina transitoria di cui al D.L. n. 106 del 2005, artt. 5 bis e 5 ter convertito in L. n. 156 del 2005, ma) dalla normativa previgente.."

Nella specie, la cartella, relativa al periodo d'imposta 1997, per il quale la dichiarazione era stata presentata nel 1998, è stata notificata il 30 maggio 2004, e quindi oltre il termine di decadenza di quattro anni dal 31 dicembre 1998.

Il ricorso principale deve essere pertanto rigettato, assorbito l'esame del ricorso incidentale.

Le spese del giudizio devono essere compensate fra le parti, considerati gli specifici aspetti della materia ancora discussi in sede di legittimità.

P. Q. M.

La Corte, riuniti i giudizi, rigetta il ricorso.

Dichiara compensate fra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Roma il 28 novembre 2014

Il consigliere estensore

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 4 DIC. 2015

4 DIC. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marsilio ARAGONA