

Civile Ord. Sez. 5 Num. 1151 Anno 2018

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: IANNELLO EMILIO

Data pubblicazione: 18/01/2018

elt

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24150/2010 R.G. proposto da
La Fratta Merisa, rappresentata e difesa dall'Avv. Fabio D'Amato, con
domicilio eletto presso il suo studio in Roma, via della Farnesina, n.
5;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via dei Portoghesi,
n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,
n. 115/3/09 depositata il 7 ottobre 2009.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25 ottobre 2017 dal Consigliere Emilio Iannello.

Rilevato che Merisa La Fratta propone ricorso per cassazione, con quattro mezzi, nei confronti dell'Agenzia delle entrate (che resiste con controricorso), avverso la sentenza in epigrafe con la quale la Commissione tributaria regionale del Lazio ha accolto l'appello dell'Ufficio, ritenendo legittima la cartella di pagamento della somma di complessivi € 5.772.796,20, iscritta a ruolo l'11/5/2006 per Irpef, Ilor, C.S.S.N., interessi e sanzioni, relativi all'anno d'imposta 1992: cartella ad essa notificata quale obbligata in solido con il marito (benché dallo stesso legalmente separata dal 1994) per quanto dovuto a seguito di accertamento del 1998 e successiva sentenza della C.T.R. del Lazio;

considerato che, con il primo motivo di ricorso, Merisa La Fratta denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 17 legge 13 aprile 1977, n. 114; omessa, carente o insufficiente motivazione su di un punto decisivo della controversia; violazione dell'art. 24 Cost.; sostiene che, a decorrere dal 1994, la sua posizione e quella del marito non possono più essere ricondotte alla previsione di cui all'art. 117 legge n. 114 del 1997; rileva che il marito ha impugnato l'accertamento a lui notificato nel 1998, conseguendone un contenzioso ancora pendente al momento della proposizione del ricorso qui in esame, del cui iter processuale lei non è mai stata informata; che, essendo intervenuta separazione legale nel 1994, non può considerarsi prodotta nei suoi confronti la sospensione dei termini prescrizionali; che, non essendo stata anche ad essa notificato l'avviso di accertamento, risulta violato il suo diritto di difesa costituzionalmente tutelato;

che con il secondo motivo la ricorrente denuncia poi violazione e falsa applicazione dell'art. 17, lett. c), d.P.R. n. 602 del 1973, in relazione all'art. 360, comma primo, num. 3, cod. proc. civ., per

avere la C.T.R. ritenuto che l'iscrizione a ruolo, nel maggio 2006, sia avvenuta nel pieno rispetto del termine previsto dalla citata norma e cioè entro l'anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, erroneamente assumendo quale *dies a quo* la data di deposito della sentenza della C.T.R. del Lazio pronunciata nella controversia relativa all'impugnazione proposta dal marito avverso l'avviso di accertamento, laddove invece — secondo la ricorrente — essendo stata tale sentenza impugnata avanti la Suprema Corte di Cassazione l'accertamento non avrebbe potuto considerarsi divenuto definitivo il 14/12/2005 ma piuttosto il 31/12/1999, a seguito della notifica al contribuente dell'avviso di accertamento;

che con il terzo motivo la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973, ai sensi dell'art. 360, comma primo, num. 3, cod. proc. civ., per avere la C.T.R. ritenuto tempestiva la notifica della cartella di pagamento, avvenuta il 26/9/2006, anche in tal caso considerando — erroneamente secondo la ricorrente — quale *dies a quo* la data di deposito della sopra citata sentenza;

che con il quarto motivo la ricorrente, infine, denuncia violazione dell'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973, in relazione all'art. 360, comma primo, num. 3, cod. proc. civ., per avere la C.T.R. rigettato il motivo di gravame con il quale si lamentava l'illegittima iscrizione a ruolo delle sanzioni: assume che, trattandosi dell'anno d'imposta 1992, avrebbe dovuto trovare applicazione il citato art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973 che, per gli accertamenti non ancora definitivi, impone l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta nella misura pari ai due terzi, con esclusione delle sanzioni; a dimostrazione inoltre della pendenza del ricorso per cassazione, produce certificato di pendenza con gli estremi;

ritenuto che il primo motivo di ricorso si appalesa inammissibile poiché prospetta, in violazione delle regole di chiarezza e specificità

dell'impugnazione, una pluralità di questioni precedute unitariamente dalla elencazione delle norme che si assumono violate e dalla deduzione del vizio di motivazione, si da richiedere un inesigibile intervento integrativo della Corte che, per giungere alla compiuta formulazione del motivo, dovrebbe individuare per ciascuna delle doglianze lo specifico vizio di violazione di legge o di motivazione (v. Cass. 20/09/2013, n. 21611; Cass. 14/09/2016, n. 18021);

che, peraltro, le argomentazioni svolte non si confrontano con la motivazione sul punto adottata dalla sentenza impugnata ma anzi sembrano prescindere, risolvendosi nella mera riproposizione delle allegazioni svolte a fondamento del ricorso introduttivo, sollecitandone direttamente un nuovo esame da parte di questa Corte, senza in alcun modo prendere in considerazione, in chiave critica, le motivazioni che hanno indotto i giudici di merito a ritenerle infondate;

che tali argomentazioni si appalesano comunque anche infondate nel merito, del tutto corretta invece dovendosi ritenere la motivazione della sentenza impugnata;

che, invero, l'art. 17 legge n. 114 del 1977 (nella versione applicabile *ratione temporis*) — nel prevedere che i coniugi non separati hanno la facoltà di «presentare su unico modello la dichiarazione unica dei redditi di ciascuno di essi» — dispone che: a) le somme dovute vanno iscritte a ruolo a nome del marito e che la conseguente cartella va a questi notificata nonché che gli accertamenti in rettifica sono effettuati a nome di entrambi i coniugi con notifica eseguita nei confronti del marito; ed altresì che b) «i coniugi sono responsabili in solido per il pagamento dell'imposta, soprattasse, pene pecuniarie ed interessi iscritti a ruolo a nome del marito»;

che tale normativa è costantemente letta nel senso che, con la libera scelta di presentare la dichiarazione congiunta, i coniugi

dichiaranti accettano anche i rischi inerenti alla disciplina propria dell'istituto e, specificamente, sia quelli inerenti alla previsione della notifica degli atti impositivi al solo marito sia quelli concernenti le conseguenze (sostanziali e processuali) proprie delle obbligazioni solidali, a prescindere dalle successive vicende del matrimonio; ne consegue, pertanto, che la responsabilità solidale dei coniugi per il pagamento dell'imposta ed accessori, iscritti a ruolo a nome del marito a seguito di accertamento, prevista dal citato art. 17, u.c., non è influenzata dal venir meno, successivamente alla dichiarazione congiunta, della convivenza matrimoniale per separazione personale; né l'assenza di qualsiasi rilevanza ostativa è suscettibile di dar corpo ad un dubbio di legittimità costituzionale in riferimento all'art. 24 Cost. (cfr. Corte cost., ord. n. 215 del 2004), essendo da escludere che la mancata proposizione o il rigetto del ricorso avverso l'atto impositivo notificato al marito renda definitiva l'obbligazione tributaria nei confronti della moglie separata, avendo costei la possibilità di proporre autonoma impugnazione avverso il primo atto ad essa notificato e di far valere, in tale sede, tutte le possibili ragioni di contrasto con la pretesa tributaria, in relazione anche alla mancata notifica diretta degli atti precedenti (e in primo luogo dell'avviso di accertamento) (v. *ex multis* Cass. 27/01/2016, n. 1463; Cass. 29/04/2014, n. 17160; Cass. 10/09/2014, n. 19026; Cass. 21/12/2007, n. 27005; Cass. 11/02/2003, n. 2021; Cass. 05/04/2002, n. 4863);

che da tale premessa consegue, tra l'altro, che — per effetto della solidarietà sancita dal legislatore — la tempestiva notifica al marito dell'avviso di accertamento (come della cartella di pagamento), non solo impedisce qualsiasi decadenza dell'Amministrazione finanziaria anche nei confronti della moglie co-dichiarante, ma comporta altresì, a seguito dell'instaurazione del giudizio tra l'Amministrazione finanziaria ed il marito, l'interruzione con effetti permanenti del

decorso della prescrizione anche nei confronti della moglie co-dichiarante (v. Cass. n. 1463 del 2016; n. 27005 del 2007 cit.);

che nella prospettiva da ultima considerata, deve, invero, osservarsi che la solidarietà tra i coniugi co-dichiaranti, espressamente sancita dal legislatore, impone, in carenza di disposizioni specifiche, di applicare le ordinarie regole codicistiche in tema di obbligazione solidale; in particolare: a) la regola dettata dall'art. 1310 cod. civ., comma primo, secondo la quale «gli atti con i quali il creditore interrompe la prescrizione contro uno dei debitori in solido ... hanno effetto riguardo agli altri debitori ...»; b) quella di cui all'art. 2945 cod. civ., ai sensi della quale «per effetto della interruzione s'inizia un nuovo periodo di prescrizione», con la puntualizzazione che «se l'interruzione è avvenuta mediante uno degli atti indicati dai primi due commi dell'art. 2943» — con atti, cioè, idonei ad ingenerare l'instaurazione di un giudizio o domande proposte nel corso di giudizio — «la prescrizione non corre fino al momento in cui passa in giudicato la sentenza che definisce il giudizio» (v. ancora Cass. n. 1463 del 2016);

che tali regole, in combinazione, comportano dunque (v. Cass. n. 1406 del 2011, n. 6224 del 2005, n. 8136 del 2001), anche ai fini della solidarietà sancita in materia dall'art. 17 legge n. 114 del 1977, che l'azione giudiziaria e la pendenza del relativo processo nei confronti di uno dei condebitori solidali determinano l'interruzione permanente della prescrizione anche nei confronti del condebitore rimasto estraneo al giudizio;

ritenuto che discende dalle superiori considerazioni anche il rilievo della infondatezza dei motivi secondo e terzo di ricorso, non potendosi dubitare che la tempestiva notifica dell'avviso di accertamento nei confronti del coniuge con il quale è stata presentata la dichiarazione congiunta impedisca qualsiasi decadenza dell'amministrazione finanziaria anche nei confronti della moglie co-

dichiarante e che, inoltre, la pendenza del processo tra la detta amministrazione e il marito determini la sospensione di qualsiasi ulteriore termine, di decadenza come di prescrizione, pure riguardo a quest'ultima (Cass. n. 27005 del 2007, cit.);

che del resto non si vede quale fondamento logico o normativo possa riconoscersi alla tesi della ricorrente secondo cui, non essendo divenuta definitiva, poiché impugnata, la sentenza della C.T.R. la cui data di deposito è assunta nella sentenza impugnata quale *dies a quo* della decorrenza dei termini per l'iscrizione a ruolo e la susseguente notifica della cartella esattoriale, tale decorrenza dovrebbe allora farsi coincidere con il 31 dicembre dell'anno successivo alla scadenza del termine di 60 giorni per impugnare l'accertamento, posto che, al contrario, proprio la pendenza del contenzioso avrebbe piuttosto dovuto indurre a ritenere non ancora iniziati a decorrere detti termini;

che al riguardo varrà rammentare che, come già chiarito nella giurisprudenza di questa Corte, il termine di decadenza per l'iscrizione a ruolo delle somme ex art. 17 d.P.R. n. 602 del 1973 (norma che, allo stato attuale, corrisponde all'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973, relativo al termine decadenziale per la notifica della cartella di pagamento) decorre da quando l'accertamento è divenuto definitivo, quindi, se è stato proposto ricorso, da quando il processo si è esaurito (non avendo neppure rilievo che il ricorso giurisdizionale sia stato poi dichiarato improcedibile o inammissibile, dovendosi la pendenza della lite intendersi in senso formale);

che pertanto, alla luce di quanto esposto, la cartella di pagamento deve essere notificata a pena di decadenza entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, e tale momento, se è stato instaurato il contenzioso, coincide con: - il decorso dei termini per l'appello della sentenza della Commissione tributaria provinciale; - il decorso dei termini per il ricorso in Cassazione avverso la sentenza della Commissione

tributaria regionale; - il deposito della sentenza della Corte di Cassazione, salvo il caso della sentenza di cassazione con rinvio (v. Cass. 27/03/2013, n. 7690);

ritenuto che è infine inammissibile il quarto motivo, poiché aspecifico, non confrontandosi con l'effettiva *ratio decidendi* sul punto posta a base della decisione impugnata;

che, invero, come evidenziato dalla stessa ricorrente, i giudici *a quibus* hanno respinto la doglianza relativa all'applicazione delle sanzioni — impedita secondo la contribuente dalla pendenza della controversia sull'avviso di accertamento presupposto — in ragione del rilievo, fattuale, della mancata prova di una tale premessa: la censura proposta postula un diverso accertamento di fatto ovvero, indirettamente, mira a contestare quello contenuto in sentenza, muovendo così però su un piano estraneo al tipo di vizio dedotto (violazione di legge) e sindacabile piuttosto attraverso la prospettazione — nella specie mancante — di un vizio di motivazione, nel rispetto dei presupposti e dei limiti di cui al num. 5 dell'art. 360 cod. proc. civ.;

che peraltro è infondata anche la tesi posta a fondamento della censura (secondo cui — giova ripetere — trattandosi dell'anno d'imposta 1992, avrebbe dovuto trovare applicazione il citato art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973 che, per gli accertamenti non ancora definitivi, impone l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta nella misura pari ai due terzi, con esclusione delle sanzioni);

che infatti, nel caso di riscossione frazionata del credito tributario in pendenza di giudizio, occorre aver riguardo, esclusivamente, all'art. 68 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e, pertanto, non ha alcun rilievo né l'anno in cui è stata presentata la dichiarazione, né il momento in cui è stato emesso l'atto impositivo da cui è scaturita l'iscrizione a ruolo, ma piuttosto la data di pubblicazione della sentenza della C.T.R. (v. Cass. 03/09/2008, n. 22181); questa, nell'ipotesi in

esame, è certamente successiva alla data (1/4/1998) d'entrata in vigore dell'art. 29, comma 1, lettera d), d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, che, eliminando il riferimento alle «sanzioni pecuniarie» precedentemente contenuto nel comma 3 dell'art. 68 d.lgs. n. 546 del 1992, ha escluso queste ultime dalle voci non riscuotibili in via provvisoria in pendenza del processo, con la conseguenza che anche le sanzioni amministrative pecuniarie previste per la violazione di norme tributarie possono essere iscritte a ruolo e riscosse in pendenza del giudizio (v. Cass. 31/03/2011, n. 7414; Cass. 22/02/2008, n. 4642);

che pertanto il ricorso va rigettato, con la conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali, liquidate come da dispositivo;

P.Q.M.

rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio di legittimità liquidate in euro 8.000 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso il 25/10/2017

Il Presidente
(Aurelio Cappabianca)

