

Cartella esattoriale, prescrizione breve

di Enzo di Giacomo

La cartella esattoriale, titolo esecutivo, è soggetta al termine di prescrizione breve e non a quello decennale ex art. 2946 c.c..

Quanto precede è contenuto nella sent. n. 2013/2015 della Corte di Cassazione da cui emerge che il concessionario della riscossione deve indicare preventivamente all'emissione della cartella l'esistenza di un titolo definitivo a pretendere che possa essere causa di prescrizione decennale altrimenti vige il termine di cinque anni.

CARTELLA DI PAGAMENTO

La cartella di pagamento è il documento che il concessionario della riscossione trasmette ai contribuenti su incarico dell'ente impositore (Agenzia delle entrate; enti locali...) in cui sono indicate tutte le informazioni utili (il nome dell'ente creditizio, il nominativo del contribuente-debitore, la somma da versare, l'iter che Equitalia attiverà in caso di mancato pagamento nel termine dei 60 giorni). Nella cartella si trovano, altresì, il dettaglio degli interessi, delle sanzioni e di tutte le altre spese, le indicazioni di come e dove pagare, presentare ricorso o richiedere una rateazione. Il ricorso può essere presentato per vizi propri della cartella ex art. 19, comma 3, D Lgs n. 546/92 (mancata notifica, prescrizione, errori nel calcolo...).

La cartella anche se non è emessa da una Pubblica Amministrazione può essere equiparata ad un atto amministrativo, con valenza di titolo esecutivo, avendone tutti i requisiti sia soggettivi che oggettivi (cfr. sulla natura della cartella come atto amministrativo, Cass., Sez. V, n. 12263/2007).

L'onere della prova è a carico del ricorrente e anche in caso di contestazione di cartelle esattoriali è sempre a carico del contribuente che propone ricorso.

TERMINI DI PRESCRIZIONE		
Oggetto del diritto	Termine	Riferimenti
Cartelle di pagamento Prescrizione	<ul style="list-style-type: none"> - per le imposte sui redditi e per l'Iva, vige il termine decennale - per i tributi locali, vige il termine quinquennale - per le sanzioni vige il termine quinquennale - per le somme accertate da sentenze passate in giudicato, vige il termine decennale 	art. 2946 c.c. prescrizione ordinaria decennale

FATTISPECIE

Nel caso in esame Equitalia ha impugnato la sentenza dei giudici di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente avverso alcuni avvisi di mora notificati a seguito dell'omesso pagamento di cartelle relative a TARSU/TIA anni 1998-2004. I giudici di merito di primo grado hanno accolto il ricorso del contribuente rilevando che fosse intervenuta la prescrizione quinquennale ex art. 2948 c.c. del potere esattivo dell'imposta, tesi poi ribadita dalla CTR che ha ritenuto che alla fattispecie si applica l'art. 2948 c.c. e non l'art. 2946 c.c., con conseguente tempestività delle cartelle notificate tra il 2002 e il 2006, a fronte dei crediti maturati tra il 1998 e il 2006.

Equitalia ha impugnato la sentenza della CTR eccependo che la cartella è titolo esecutivo a cui è applicabile il disposto dell'art. 2946 c.c., che sancisce la prescrizione decennale, sostenendo, altresì, che le cartelle esattoriali risultavano notificate *“entro il termine di prescrizione breve”*.

La Suprema Corte, nel rilevare che l'agente della riscossione non ha dato contezza della sequenza temporale delle notificazioni effettuate delle cartelle esattoriali, ha ritenuto che in materia la giurisprudenza è riferibile a titoli di accertamento-condanna (amministrativi o giudiziari) divenuti definitivi, non già invece a cartelle esattoriali. Queste ultime non possono ritenersi rette dalla irretrattabilità e definitività del titolo di accertamento e sono disciplinate dalla normativa che le regola.

La medesima Corte ha affermato che non sussiste dubbio sul fatto che, per poter sostenere l'applicabilità della prescrizione decennale al caso di specie, l'agente della riscossione avrebbe dovuto indicare l'esistenza di un titolo definitivo a pretendere, precedente l'emissione delle cartelle e che ciò non risulta dagli atti notificati.

Pertanto le cartelle di Equitalia, emesse per atti non definitivi, non hanno più valore trascorsi cinque anni. E' stata precisata la corretta natura giuridica dei termini di prescrizione riguardanti le richieste dell'agenzia di riscossione ossia sui crediti, che di solito sono da considerarsi di dieci anni, ma esclusivamente solo in caso di cartelle che derivano da accertamenti divenuti irrevocabili, in quanto non impugnati né pagati dal contribuente, o dopo che la sentenza è passata in giudicato.

GIURISPRUDENZA

Sul tema in esame, per le cartelle esattoriali originate da crediti erariali (IRPEF, IVA, IRAP), la giurisprudenza di legittimità ritiene che valga il termine lungo decennale, in mancanza di altra disposizione speciale (Cass., sezione tributaria civile, n. 4283/2010, numero 4283; n. 12263/2007).

Pertanto, la prescrizione della cartella esattoriale è sottoposta al termine decennale:

a) qualora ci si trovi dinanzi ad una sentenza passata in giudicato (cfr. art. 2953 cc). In tal caso il termine di prescrizione varia da quello ordinario precedente (breve – quinquennale), previsto per il singolo tributo, in quello decennale;

b) quando la cartella esattoriale è emessa per la riscossione di crediti erariali. Diversamente la notifica della cartella non fa altro che interrompere il precedente termine di prescrizione (quinquennale o triennale, nel caso di bollo auto) il quale ricomincerà a decorrere dal giorno successivo a quello di notifica

Secondo la giurisprudenza ordinaria il termine da osservare per la prescrizione dei crediti di qualsiasi natura è quello ordinario decennale, *“vertendosi in tema di crediti cristallizzati nel loro ammontare e nella loro esigibilità al momento della notifica delle cartelle presupposte”* (C. Appello, Lecce, sez. lavoro, sent. 14/03/2014 n. 668; sent. 1149/2012); mentre secondo i giudici di merito *“la cartella di pagamento non impugnata nei termini di Legge e, come tale, divenuta definitiva, è soggetta al termine decennale di prescrizione ... da quando è stata notificata”* (CTP di Brescia, Sez IV, sent.24 gennaio 2012, n. 111).

La giurisprudenza di merito ha affermato che la cartella di pagamento non impugnata nei termini di legge, e come tale divenuta definitiva, è soggetta al termine decennale di prescrizione decorrente da quando è stata notificata (cfr. CTP di Brindisi 24.1.2012, n. 111).

Si annovera comunque un diverso orientamento secondo cui *“I diritti per i quali la legge stabilisce una prescrizione più breve di dieci anni, quando riguardo ad essi è intervenuta sentenza di condanna passata in giudicato, si prescrivono con il decorso di dieci anni”* (Cfr. CTP di Padova sentenza n. 913 del 30 marzo 2015).

I giudici tributari hanno ritenuto che l'art. 2953 c.c. il quale prevede che *“I diritti per i quali la legge stabilisce una prescrizione più breve di dieci anni, quando riguardo ad essi è intervenuta sentenza di condanna passata in giudicato, si prescrivono con il decorso di dieci anni”*, è disposizione di carattere speciale e, quindi, non è suscettibile di applicazione analogica. Il predetto art. 2953 c.c. non può essere applicato in via analogica alla cartella di pagamento non impugnato, mentre il termine di prescrizione decennale si origina solo se sulla pretesa fiscale in cartella intervenga sia intervenuta sentenza passata in giudicato.

Nel considerare che la cartella di pagamento non può essere equiparata alla sentenza, è stato affermato che gli importi richiesti dal concessionario della riscossione mediante cartelle di pagamento non impugunate soggiacciono al termine quinquennale di prescrizione decorrente dalla notificazione della cartella medesima.

Pertanto la CTP nel caso di specie, in modo innovativo, decidendo il giudizio di impugnazione di intimazioni di pagamento afferenti cartelle di pagamento già notificate ai fini Iva ed Irap, ha inteso applicare all'art. 2948, comma 1, n. 4, c.c., relativo al termine di prescrizione breve – quinquennale – previsto per i pagamenti periodici.

Segnalazioni giurisprudenziali

1) CTP Roma sent. n. 26380/2014.

Il credito erariale, a seguito di accertamento divenuto definitivo, è soggetto alla prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. Esso si consolida a seguito dell'omessa impugnazione degli atti impositivi e per questo la prestazione tributaria non è una prestazione periodica in quanto il debito anno per anno si rinnova per presupposti impositivi.

La prescrizione si perfeziona al raggiungimento del giorno in cui, si è compiuto il termine fissato dalla legge. In relazione alla durata, si può distinguere tra prescrizione ordinaria, prescrizioni brevi e prescrizione per non uso ventennale. La prima è applicabile in tutti i casi in cui la legge non dispone diversamente e si perfeziona con il decorso di dieci anni (art. 2946 c.c.), mentre quella ventennale è

rappresentata al termine di maturazione dell'usucapione.

Nel caso di specie la Commissione tributaria ha dichiarato infondata l'eccezione in quanto il credito erariale per la riscossione dell'imposta, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione o sulla base di sentenza passata in giudicato, è soggetto non già al termine di prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948. 4, c.c., n. 4, "per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi", bensì a quello ordinario di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c. (cfr. Cass. nn. 701/2014, 2941/2007, 26161/2006 e 18110/2004).

Un difforme orientamento minoritario afferma che le obbligazioni tributarie (a prescindere dalla tipologia d'imposta) hanno insita la caratteristica della "periodicità" alla quale l'art. 2948 n. 4 c.c. riconduce la prescrizione quinquennale; i giudici tributari distinguono tra la "corrispettività" dei servizi (presente nei tributi locali) e quello di "periodicità" della prestazione, evidenziando come tale periodicità sia rintracciabile anche nelle obbligazioni tributarie di natura statale (CTP Reggio Calabria, sent. 16.04.2014, n. 2634; cfr. CTP. di Ferrara sent. N° 256/5/2013).

2) CTP Reggio Calabria n. 2634/2014

E' stato stabilito che "la decorrenza del termine per l'opposizione, infatti, pur determinando la decadenza dall'impugnazione, non produce effetti di ordine processuale ma solo l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito (qualunque ne sia la fonte, di diritto pubblico o di diritto privato), con la conseguente inapplicabilità dell'art. 2953 c.c. ai fini della prescrizione decennale. E, quindi, solo con la sentenza di condanna passata in giudicato che il diritto alla riscossione di un'imposta, conseguente ad avviso di liquidazione divenuto definitivo, non è più assoggettato ai termini di decadenza e prescrizione i quali, com'è noto, scandiscono i tempi dell'azione amministrativo-tributaria, ma al termine di prescrizione di cui all'art. 2953 cod. civ.; in questo caso il titolo sulla base del quale viene intrapresa la riscossione non è più l'atto amministrativo, ma la sentenza (Sez. 5, Sentenza n. 5837 del 11/03/2011, Rv. 617262). Non vi sono ragioni per discostarsi da tale condivisibile giurisprudenza e, quindi, si deve escludere che la cartella di pagamento non opposta sia suscettibile di acquistare efficacia di giudicato, con conseguente applicazione della prescrizione decennale ex art. 2953 c.c."

Pertanto solo con una sentenza di condanna passata in giudicato il diritto alla riscossione dell'imposta è soggetto al termine prescrizione decennale di cui all'art. 2953 c.c., negli altri casi e, in particolare nell'ipotesi di notifica di una cartella di pagamento, detta norma non può trovare applicazione.

6 febbraio 2016

Enzo Di Giacomo