

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Imposta di successione liquidata: cartella notificabile entro 10 anni

3 Gennaio 2017

Essendo già previsti termini decadenziali (dalla presentazione della dichiarazione) per l'avviso con il tributo dovuto, non c'è motivo di applicare analoghi termini nella successiva fase



Non è applicabile alla liquidazione dell'imposta di successione il termine decadenziale previsto per l'attività di liquidazione delle dichiarazioni periodiche presentate ai fini dell'Iva e delle imposte dirette. Pertanto, una volta notificato nei termini di decadenza l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione, la successiva cartella di pagamento può essere notificata nel termine di prescrizione decennale, di cui all'articolo

41, Dlgs 346/1990.

Questi, in sintesi, i principi che si ricavano dalla ordinanza della Cassazione n. 25148 del 7 dicembre 2016.

Il giudizio di merito

A seguito di denuncia di successione presentata il 20 novembre 1995, in data 31 agosto e 1° settembre 1998, venivano notificati agli eredi gli avvisi di liquidazione dell'imposta di successione e relative imposte ipotecarie e catastali.

In seguito alla mancata impugnazione degli avvisi di liquidazione, il 14 ottobre 2008, venivano notificate le cartelle di pagamento che i contribuenti impugnavano innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano: il ricorso veniva accolto.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello: anche tale giudizio concludeva in favore dei contribuenti. Nelle motivazioni della sentenza, il giudice del gravame evidenziava che le regole

previste per la liquidazione cartolare delle dichiarazioni periodiche annuali delle imposte dirette e Iva (articolo 25, comma 1, lettera a), Dpr 602/1973) non attenessero soltanto a quelle imposte, ma dovessero essere applicate a tutte le imposte, compresa quella di successione. Di conseguenza, secondo i giudici di appello, anche per l'imposta di successione, il termine di decadenza per la notifica cartella di pagamento andava calcolato dalla presentazione della dichiarazione e, nel caso di specie, appariva abbondantemente spirato.

In virtù della soccombenza nei primi due gradi del giudizio, l'Agenzia proponeva ricorso per cassazione. Il ricorso era affidato a un unico motivo. Veniva eccepita la violazione di legge per avere, la Ctr, ritenuto applicabile alla riscossione dell'imposta di successione il termine perentorio di notificazione delle cartelle di pagamento stabilito, in via definitiva, dall'articolo 25, comma 1, lettera a), Dpr 602/1973, e, in via transitoria, dall'articolo 36, comma 2, lettera b), Dlgs 46/1999, applicabile al caso di specie (ossia, entro il quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativamente alle dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001).

La pronuncia della Cassazione

La Cassazione, con la pronuncia in commento, ha definitivamente rigettato il ricorso proposto dal contribuente.

Il collegio supremo, rifacendosi a diversi precedenti della giurisprudenza di legittimità, ha ritenuto che, una volta notificato nei termini l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione, l'azione di riscossione dell'Amministrazione finanziaria sia assoggettata al solo termine di prescrizione di cui all'articolo 41 del Dlgs 346/1990.

Non è, invece, applicabile il termine di decadenza previsto per la notifica della cartella di pagamento nel caso di liquidazione della dichiarazione presentata ai fini delle imposte dirette e dell'Iva ai sensi degli articoli 36-bis del Dpr 600/1973 e 54-bis Dpr 633/1972. Ciò, in quanto “ *il termine decadenziale per la notificazione della cartella di pagamento previsto in via generale per le imposte sul reddito e l'Iva - la cui debenza scaturisce ex se dalle dichiarazioni, ex artt.36 bis D.P.R. 600/73 e 54 bis D.P.R. n. 633 del 1972, non già dalla notificazione di un avviso di liquidazione da parte dell'ufficio - non vale altresì per l'imposta di successione caratterizzata, viceversa, da un regime di decadenza concernente la (sola) fase della liquidazione ad opera dell'Amministrazione*”.

Una volta liquidato il tributo, secondo la Corte suprema, “*non viene in questione altro che il credito da riscuotere, il quale appunto si prescrive in dieci anni*”.

Nel caso di specie, dunque, considerando peraltro gli atti interruttivi della prescrizione nel frattempo intervenuti, le cartelle di pagamento sono state correttamente notificate nel termine di

prescrizione decennale dagli avvisi di liquidazione notificati e non opposti.

Osservazioni

Con la pronuncia in commento, la Cassazione ha chiarito nuovamente (*cf*r Cassazione, 1974/2015 e 12754/2016) che non è applicabile, alla liquidazione dell'imposta di successione, il termine decadenziale previsto dall'articolo 25, comma 1, lettera a), Dpr 602/1973, per l'attività di liquidazione delle dichiarazioni periodiche presentate ai fini dell'Iva e delle imposte dirette.

L'interpretazione analogica è esclusa per diverse ragioni riconducibili sostanzialmente alla diversa *ratio* ispiratrice della liquidazione delle differenti tipologie di tributo. In particolare, per l'imposta di successione, la liquidazione del tributo viene effettuata dall'ufficio mediante un apposito atto, qual è l'avviso di liquidazione, che deve essere notificato entro specifici termini di decadenza previsti dal Testo unico dell'imposta di successione.

Essendo già previsti per l'imposta termini di decadenza per la notifica dell'avviso di liquidazione decorrenti dalla data di presentazione della dichiarazione di successione, non vi è alcuna ragione di applicare analoghi termini anche nella successiva fase di notifica cartella di pagamento.

Diverso è invece il caso della liquidazione prevista dagli articoli 36-*bis*, Dpr 600/1973, e 54-*bis*, Dpr 633/1972.

In tale fattispecie, il rispetto dei termini decadenziali, di cui al predetto articolo 25, comma 1, lettera a), costituisce l'unico "baluardo" a tutela del contribuente contro l'assoggettamento a una potestà "accertativa" o "liquidativa" da parte della pubblica Amministrazione esercitabile in un arco di tempo indeterminato o comunque eccessivo se si considerano i tempi della prescrizione.

Dopo la liquidazione dell'imposta di successione non viene in questione che il credito da riscuotere. Tale credito, se definitivamente accertato, soggiace al solo termine di prescrizione decennale previsto dalla normativa "speciale" di cui al Testo unico dell'imposta di successione (articolo 41, Dlgs 346/1990).

Questa regola è coerente con la disciplina generale applicabile alle obbligazioni civilistiche.

Infatti, nel diritto civile, in presenza di un credito certo, liquido ed esigibile, esso può venir meno se non esercitato dal titolare entro i termini previsti dalla disciplina della prescrizione ordinaria.

di

Stefano Scordia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/imposta-successione-liquidata-cartella-notificabile-entro-10-anni>