Sentenza del 26/09/2018 n. 22952 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI Richiesta di rimborso di crediti di imposta - Provvedimento di sospensione dell'esecuzione del rimborso - Impugnabilità dinanzi al giudice - Ammissibilità - Ragioni - Limiti.

Massima:

Il provvedimento di sospensione della procedura di rimborso del credito IVA è impugnabile per vizi propri, perché riconducibile alla categoria residuale prevista nell'art. 19, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 546 del 1992, riferita ad "ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle commissioni tributarie", fermo restando, peraltro, che il corrispondente giudizio tributario non può avere per oggetto il solo vizio di legittimità del provvedimento sospensivo, essendo invece necessario che il contribuente alleghi anche i fatti costitutivi del proprio diritto di credito, che spiegano l'effettiva incidenza della sospensione del rimborso sulla sua posizione giuridica soggettiva, e che l'Amministrazione convenuta dimostri le ragioni ostative al rimborso. Ne consegue che, in tale evenienza, il giudice tributario è tenuto ad esaminare, preliminarmente, i vizi di legittimità del provvedimento di sospensione, e solo se ne riconosca la fondatezza, può procedere all'accertamento del diritto di credito vantato dal contribuente.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. La D. S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t. (d'ora in avanti, breviter, D.), propose ricorso, innanzi alla C.T.P. di Cagliari, avverso il provvedimento dell'11.2.2008, prot. n. xxx, con cui l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Cagliari aveva disposto la sospensione, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis del rimborso IVA per l'anno 2006, richiesto dalla predetta società il precedente 20.2.2007, stante la pendenza di accertamenti nei confronti di quest'ultima. In particolare, la D. chiese (a) ordinarsi all'Ufficio di provvedere al rimborso in questione, per essere

stata l'iniziativa sottesa alla relativa istanza effettivamente realizzata, nonchè (b) dichiararsi la regolarità della propria posizione fiscale.

2. Con sentenza n. 132/6/08 dell'8.10.2008, la C.T.P. di Cagliari rigettò il ricorso ed avverso tale decisione la D. propose appello innanzi ala C.T.R. di Cagliari la quale, in parziale accoglimento del gravame, accertò la legittimità del provvedimento di sospensione fino alla concorrenza dell'ammontare dell'I.V.A. indicata nelle fatture e negli altri documenti illecitamente emessi o utilizzati, per l'effetto ordinando all'Ufficio, dedotto l'ulteriore carico di Euro 47.963,48 (per imposta di registro dovuta dalla medesima società per l'anno 2003), di provvedere al rimborso dell'IVA a credito nei limiti di quanto effettivamente dovuto.

3. Avverso tale sentenza l'AGENZIA DELLE ENTRATE ha quindi proposto ricorso per cassazione, affidato a 3 motivi. E' rimasta intimata la D. .

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, parte ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, commi 1, 3 e 6, per avere la C.T.R. ordinato il rimborso dell'imposta in assenza dei presupposti all'uopo richiesti dalla legge.

2. Con il secondo motivo, la difesa dell'AGENZIA si duole della violazione dell'art. 100 cod. proc. civ. (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per non avere la C.T.R. tenuto conto della sopravvenuta carenza di interesse della D. all'impugnazione, stante la "notifica (nei confronti della stessa ed anteriormente alla proposizione del gravame) del processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza dell'11.6.2009, (determinante) i presupposti per l'adozione del fermo amministrativo (...) e per la successiva imminente notifica degli avvisi di accertamento, che avrebbe comportato, in caso di rimborso, l'obbligo per la società di riversare all'Ufficio le somme indebitamente rimborsate (...) pertanto nessun effetto utile avrebbe conseguito l'appellante dalla riforma della sentenza di primo grado". (cfr. ricorso pp. 1516) 3. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta, infine, l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per avere la C.T.R. (a) omesso di motivare in relazione alla eccepita sopravvenuta carenza di interesse ad impugnare il provvedimento di sospensione, nonchè (b) insufficientemente e contraddittoriamente motivato circa l'ordine di rimborso impartito all'Ufficio, nonostante l'avvenuto riconoscimento della legittimità dell'operato di quest'ultimo e l'insussistenza di I.V.A. a credito.

4. Per ragioni di ordine logico vanno esaminati (congiuntamente, per l'identità delle questioni agli stessi sottese) il secondo ed il terzo motivo, quest'ultimo limitatamente al profilo innanzi indicato sub a).

4.1. Va anzitutto rilevato che il secondo motivo, sì come formulato, è inammissibile, non specificandosi ivi quale sarebbe il comportamento tenuto dalla C.T.R. relativamente all'eccezione in parola, tale da determinare l'invocata nullità della sentenza impugnata: il mezzo, infatti, non chiarisce se l'AGENZIA DELLE ENTRATE Si dolga di un'omissione di pronunzia ovvero di una decisione errata nel merito ovvero, ancora, se si tratti della riproposizione di una doglianza

rimasta assorbita; nè, invero, tale lacuna è colmabile mediante la lettura del motivo, essendo questo privo di qualsivoglia riferimento al vizio lamentato in concreto. A quanto precede aggiungasi, in ogni caso - e con ciò venendo all'esame del merito della doglianza in questione - che il conseguimento del rimborso è, a tutto volere, cosa diversa - già in astratto - dall'eventuale obbligo di sua restituzione (in conseguenza dell'adozione dei provvedimenti di fermo amministrativo e sanzionatori pure indicati in ricorso): ciò esclude, dunque, la stessa ipotizzabilità di una sopravvenuta carenza di interesse ad una decisione sul provvedimento di sospensione.

4.2. I rilievi che precedono determinano, altresì, l'assorbimento del terzo motivo di gravame, limitatamente al profilo innanzi indicato sub a).

5. Venendo, quindi, all'esame del primo motivo, parte ricorrente si duole, come detto, della violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, commi 1, 3 e 6, (nella formulazione vigente ratione temporis), per avere la C.T.R. ordinato il rimborso dell'imposta in assenza dei presupposti all'uopo richiesti dalla legge.

6. Con la seconda parte del terzo motivo l'AGENZIA lamenta, infine, insufficiente e contraddittoria motivazione circa l'ordine di rimborso impartito all'Ufficio, nonostante l'avvenuto riconoscimento della legittimità dell'operato di quest'ultimo e l'insussistenza, in favore della D. , di I.V.A. a credito.

6.1. I motivi - che per identità di questioni agli stessi sottesi possono essere trattati congiuntamente - sono in parte inammissibili, in parte infondati.

6.2. Invero, il provvedimento di sospensione della procedura di rimborso del credito IVA costituisce un atto impugnabile per vizi propri, perchè riconducibile alla categoria residuale prevista nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. i) (riferita ad "ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle commissioni tributarie"), fermo restando, tuttavia, che il corrispondente giudizio tributario non può avere per oggetto il solo vizio di legittimità del provvedimento sospensivo, essendo invece necessario che il contribuente alleghi anche i fatti costitutivi del proprio diritto di credito, che spiegano l'effettiva incidenza della sospensione del rimborso sulla sua posizione giuridica soggettiva e che l'Amministrazione convenuta dimostri le ragioni ostative al rimborso: ne consegue che, in tale evenienza, il giudice tributario è tenuto ad esaminare, preliminarmente, i vizi di legittimità del provvedimento di sospensione e, solo se ne riconosca la fondatezza, può procedere all'accertamento del diritto di credito vantato dal contribuente (Cass., Sez. 5, 28 agosto 2013, n. 19755, Rv. 628496-01).

6.2.1. In coerente applicazione di tale principio, dunque:

1) il primo motivo di ricorso si appalesa in parte infondato, in parte inammissibile, giacchè: 1.a) ben poteva la C.T.R. accertare il diritto di credito vantato in concreto dal contribuente; 1.b) rappresentano difese nuove (non avendo l'AGENZIA chiarito se, in che termini e dove esse furono formulate nei gradi di merito) quelle concernenti la mancata produzione di garanzia fideiussoria (D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 38-bis, comma 1) nonchè l'avvenuta elevazione, nelle more del giudizio, del verbale di contestazione dell'11.6.2009 (donde dovrebbe trarsi l'operatività

del D.P.R. n. 633 cit., art. 38-bis, comma 6); 2) deve ritenersi, altresì, inammissibile, per difetto di specificità (cfr. art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6), la residua parte del terzo motivo, non avendo l'AGENZIA trascritto in ricorso il contenuto degli atti (solamente indicati alla p. 18), donde emergerebbe l'insussistenza di un credito I.V.A. residuo da riconoscere in favore della D. , così precludendo al Collegio ogni controllo in proposito.

7. Il ricorso va dunque rigettato. Nulla deve disporsi in ordine alle spese di lite, non essendosi la D. costituita e non avendo svolto attività difensiva.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, il 18 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 settembre 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza