# Sentenza del 21/06/2019 n. 16698 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

p. 1. L'agenzia delle entrate propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 48/7/12 del 18 ottobre 2012 (e della consequenziale ordinanza n. 21/7/13 del 26 settembre 2013 di chiusura del procedimento) con la quale la commissione tributaria regionale della Puglia ha disposto per l'ottemperanza della sentenza CTR Puglia n. 4/7/08 del 12 marzo 2008; sentenza, quest'ultima, passata in giudicato a seguito di ordinanza C. Cass. n. 21641/09, di inammissibilità del ricorso contro di essa proposto dall'Agenzia delle entrate medesima.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha rilevato che: - con la suddetta sentenza n. 4/7/08 l'amministrazione finanziaria era stata condannata all'integrale rimborso delle somme corrisposte in eccesso (per imposta di successione, Invim, imposta ipocatastale ed interessi relativi) dagli eredi di P.G.R.; - stante la controversia sulla sussistenza ed entità del credito di rimborso affermato dalla sentenza passata in giudicato (quantificato in Euro 15.256,39 dai contribuenti, ma negato dall'amministrazione finanziaria, secondo la quale tutti gli importi da costoro a più riprese versati trovavano giustificazione per imposta e per interessi di dilazione) e la conseguente necessità di operare complessi conteggi in dare ed in avere, anche per interessi, doveva essere designato un commissario ad acta che rendesse effettivo "il comando contenuto nella sentenza n. 4/7/08 di questa CTR" ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 70".

Espletato il calcolo del dovuto, il commissario ad acta così designato depositava relazione 6 dicembre 2012 con la quale si ordinava all'ufficio di restituire agli eredi la somma di Euro 1409,59, nonchè di adottare provvedimento di sgravio della cartella emessa a seguito del rimborso, ritenuto erroneo dall'ufficio, di Euro 11.063,54 a titolo di imposta dovuta sul valore dei beni dell'eredità beneficiata dichiarato nell'inventario (Lire 8.950.000), rispetto a quello imputato dall'ufficio successioni (dapprima Lire 494.600.000 poi ridotto a Lire 88.290.000).

Resistono con controricorso gli eredi del P.G.R..

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza per mancanza di motivazione. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale spiegato le ragioni per le quali l'ottemperanza della sentenza 4/7/08 avrebbe comportato la restituzione in favore dei contribuenti di somme solo asseritamente da costoro versate in eccesso.

p. 2.2 Il motivo è infondato.

Dopo aver ricostruito i fatti essenziali di causa, la Commissione Tributaria Regionale ha motivato nel senso che: - sussisteva contrasto tra le parti circa l'adempimento degli obblighi scaturenti dalla sentenza 4/7/08, con la quale l'Agenzia delle entrate "era stata condannata all'integrale rimborso delle somme indebitamente incassate per imposta di successione, oltre interessi"; - la controversia di ottemperanza, in particolare, scaturiva dal fatto che l'agenzia delle entrate escludeva che da tale sentenza derivasse un diritto di rimborso in capo ai contribuenti, posto che il maggior versato da parte di costoro (lire 72.420.000) andava in realtà imputato ad interessi di dilazione "con decorrenza dalla data del pagamento dell'indilazionabile e fino all'effettivo soddisfo", là dove i contribuenti assumevano invece l'effettiva esorbitanza, per Euro 15.256,39, di quanto da essi corrisposto per imposta di successione ed interessi; - il chiarimento di tale controversia presupponeva l'esecuzione di conteggi complessi "in virtù dei ripetuti pagamenti e del calcolo degli interessi", con conseguente necessità di nomina di un commissario ad acta per l'espletamento delle verifiche contabili del caso.

La sentenza impugnata non può dunque reputarsi a tal punto priva di motivazione da integrare il radicale vizio lamentato (ex art. 111 Cost.; ex art. 132 c.p.c.), atteso che il giudice regionale ha dato conto, seppure in termini essenziali, dei limiti della controversia e della sua natura prettamente contabile, stante la necessità che il giudizio di ottemperanza muovesse dalla puntuale ricostruzione dei pagamenti via via effettuati dai contribuenti e degli interessi dai medesimi dovuti. Da qui derivava l'esigenza, argomentata dalla CTR, di accertare se, ed in quale misura, sussistesse in base alla sentenza 4/7/08 - un credito degli eredi.

p. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate deduce violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale pronunciato sulla sua eccezione secondo cui i contribuenti pretendevano, in via di ottemperanza, un rimborso che nulla aveva a che vedere con la questione dedotta nella citata sentenza 4/7/08, relativa esclusivamente alla quantificazione dei beni ereditari oggetto di inventario.

Con il terzo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - violazione del procedimento per falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70. Per avere la Commissione Tributaria Regionale disposto in sede di ottemperanza il rimborso di interessi per mancata stipula dell'atto di dilazione, nonostante che la controversia tra le parti fosse insorta non su questo punto, ma esclusivamente sull'ammontare dei beni inventariati (con conseguente illegittimità dell'ordine di sgravio della cartella e dell'ulteriore rimborso di Euro 1409,59, provvedimenti ai quali l'amministrazione finanziaria aveva comunque dato esecuzione il 19 luglio 2013).

p. 3.2 Questi due motivi di ricorso, suscettibili di trattazione unitaria per la retta connessione delle questioni giuridiche poste, sono infondati.

E' vero che quanto disposto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70, u.c. - a mente del quale il ricorso per cassazione contro la sentenza pronunciata in esito al giudizio di ottemperanza è ammesso solo per "violazione delle norme del procedimento" - non osta alla deduzione in sede di legittimità "non soltanto della violazione delle norme disciplinanti il predetto giudizio, ma anche di ogni altro "error in procedendo" nel quale sia incorso il giudice dell'ottemperanza ed, in particolare, del mancato o difettoso esercizio del potere-dovere di interpretare ed

eventualmente integrare il "dictum" costituito dal giudicato cui l'amministrazione non si sia adeguata o l'omesso esame di una pretesa che avrebbe dovuto trovare ingresso in quella sede" (Cass. ord. n. 23487/18 ed altre).

Tuttavia, nel caso di specie nessun "error in procedendo" è riscontrabile, neppure in questa più ampia accezione.

Va infatti considerato che il giudice regionale, pur omettendo di testualmente richiamare la questione (decisa dalla sentenza 4/7/08) della base imponibile relativa ai beni ereditari inventariati, ha tuttavia dato conto - come già evidenziato - della pretesa dei contribuenti di ottenere la restituzione della somma di Euro 15.256,39; somma appunto riconducibile, come è pacifico in causa, proprio al minor valore dei beni in inventario. Il che dimostra come, nella sostanza della propria decisione, il giudice dell'ottemperanza non abbia travalicato i limiti del giudicato (attribuendo agli eredi dei diritti da quest'ultimo non previsti) ma, al contrario, abbia inteso appurare sul piano contabile se il credito rinveniente a costoro dall'abbattimento di valore dei beni inventariati trovasse appunto eventuale compensazione nel maggior debito a loro imputabile a titolo di interessi moratori.

Ed in tal senso si è mosso il commissario ad acta, il quale - nel giungere alle suddette conclusioni di effettiva sussistenza del diritto - ha infatti tenuto conto sia del credito in questione, sia della circostanza che esso fosse stato medio tempore già rimborsato dall'amministrazione finanziaria (da qui la riduzione del quantum in rimborso all'importo residuo di Euro 1409,59). Dal che si evince come il credito infine riconosciuto ai contribuenti non derivasse dall'attribuzione ai medesimi di un "nuovo" diritto non contemplato dal giudicato, quanto soltanto dalla riconciliazione in dare ed in avere delle partite conseguenti proprio all'oggetto del giudicato di cui alla sentenza 4/7/08, appunto relativo all'affermato abbattimento di valore dei beni inventariati.

Risulta dunque che la sentenza impugnata non abbia affatto violato il principio per cui: "in tema di giudizio di ottemperanza dinanzi alle commissioni tributarle, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70, il potere del giudice sul comando definitivo inevaso deve essere esercitato entro i confini invalicabili dell'oggetto della controversia definita con il giudicato, atteso che non possono essere attribuiti alle parti diritti nuovi ed ulteriori rispetto a quelli riconosciuti con la sentenza da eseguire, ma solo enucleati e precisati gli obblighi scaturenti da essa, allo scopo di chiarirne il reale significato" (Cass. n. ord. 19346/18; così n. 15827/16 ed altre).

Va del resto considerato come la ricostruzione contabile in questione abbia costituito l'indefettibile strumento pratico per materialmente attuare proprio il diritto rinveniente in capo ai contribuenti dal giudicato; dovendosi, anche in proposito, richiamare l'orientamento di legittimità secondo il quale il giudizio di ottemperanza a fronte dell'inerzia dell'amministrazione ha ad oggetto non l'esecuzione coattiva del comando contenuto nel giudicato, quanto l'obiettivo e lo scopo pratico di rendere effettivo tale comando.

E ciò anche e soprattutto quando quest'ultimo risulti privo - come nella specie, in cui non poteva darsi attuazione al giudicato se non all'esito, come indicato dalla CTR, di "calcoli complessi" - dei caratteri di puntualità e precisione invece tipici del titolo esecutivo (Cass. n. 20202/10 ed altre).

Ne segue il rigetto del ricorso, con condanna di parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso;

- condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 2.900,00, oltre rimborso forfettario ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, il 8 maggio 2019.

Depositato in Cancelleria il 21 giugno 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza