Sentenza del 11/04/2020 n. 117 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio Sezioni unite

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con tempestivo ricorso la società M., s.p.a., con sede in Signa (FI) alla via xxxxxxxxx, impugnò l'iscrizione a ruolo di cui alla cartella esattoriale nxxxxxxxxxxx, esercizio 1992, relativa a importi di diritti di prelievo agricolo pari a lire 582.540, richiesti dalla dogana di Genova e per cui era stata attivata la procedura prevista dal D.P.R. n. 43 del 1988 con iscrizione a ruolo e riscossione tramite concessionario.

L'impugnativa fu proposta alla Commissione tributaria di primo grado in base al disposto del quinto comma dell'art. 11 del D.L. 13 maggio 1991 n. 151, convertito in legge 12 luglio 1991, n. 202, ed a sostegno di essa venne dedotta l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo, per effetto della legge interpretativa 19 luglio 1988, n. 308.

La Commissione tributaria di primo grado, ritenuto che l'iscrizione a ruolo traesse origine da sentenza del tribunale di Genova implicante la definitiva validità e legittimità della pretesa, respinse il ricorso.

La società M. propose appello, che venne però respinto dalla Commissione tributaria regionale di Genova con sentenza n. 191, depositata il 30 settembre 1997.

La Commissione tributaria regionale considerò:

Che il ricorso della M. s.p.a. era stato presentato alla Commissione tributaria ai sensi dell'art. 11, quinto comma, del D.L. 13 maggio 1991 n. 151, convertito (sul punto senza modificazioni) con la legge 12 luglio 1991, n. 202;

Che il citato disposto normativo, in relazione all'istituzione di un unico servizio di riscossione per le imposte dirette e indirette, statali e locali, comprese le imposte doganali, aveva attribuito la cognizione ad esaminare le eventuali impugnazioni concernenti i ruoli e la procedura esecutiva alle commissioni tributarie;

Che la cognizione sul punto delle commissioni tributarie doveva ritenersi limitata alla regolarità della formazione del ruolo ed agli atti successivi (notificazioni, atti di esecuzione e così via), senza possibilità di entrare nel merito della spettanza dell'imposta;

Che, peraltro, la commissione poteva prendere in esame le questioni dedotte dalla ricorrente, perché queste erano relative alla legittimità della formazione del ruolo, in quanto da un lato

allegavano la inidoneità originaria del titolo e, dall' altro, la sua sopravvenuta caducazione in forza della legge n. 308 del 1988;

che, in ordine al primo rilievo, l'assunto della ricorrente era manifestamente infondato, perché, se era vero che la sentenza del giudice ordinario, posta a base dell'iscrizione a ruolo, aveva avuto come dispositivo il "rigetto" dell'opposizione ad ingiunzione doganale spiegata dalla società M., era anche vero che tale dispositivo (da collegare comunque alla motivazione, la quale aveva riconosciuto come spettante la differenza dell'importo dei prelievi richiesta dall'Amministrazione con l'ingiunzione impugnata) implicava la definitiva validità e legittimità dell'ingiunzione medesima;

che, con il secondo rilievo, la società M. sosteneva la tesi secondo cui l'ultimo comma dell'art. 1 (unico) della legge n. 308 del 1988 (" Conseguentemente l'Amministrazione finanziaria non procede alla riscossione delle differenze dei suddetti prelievi ed imposizioni derivanti da operazioni doganali poste in essere fino al 10 settembre 1976 compreso") postulava per l'Amministrazione delle finanze l'abbandono generalizzato di ogni pretesa al riguardo; che senza dubbio l'intenzione dei proponenti della legge interpretativa in questione (la quale intendeva contrastare l'indirizzo giurisprudenziale formatosi nel frattempo) era stata quella di annullare ogni pretesa dell'Amministrazione finché non fosse stata stabilita in modo inequivocabile e con norma interna (10 settembre 1976) l'inapplicabilità ai prelievi comunitari della facoltà, concessa agli importatori, di scegliere il dazio più favorevole fra quelli vigenti tra la presentazione delle merci in dogana e il loro ritiro o la "accettazione" della pratica da parte degli uffici;

che, tuttavia, la norma in questione, ancorché dichiarata di interpretazione autentica, aveva natura oggettiva di disposizione "novativa" e, in quanto tale, inidonea a travolgere situazioni ormai consolidate, quali quelle in esame, essendo noto che la qualificazione della norma non discendeva dalla dichiarazione "soggettiva" del legislatore, bensì dalla sua "oggettiva" natura siccome individuata dall'interprete;

che, d'altro canto, l'Amministrazione statale italiana (oltre a quanto già rilevato in ordine all'inesistenza di una sua autonomia rispetto alle disposizioni impositive comunitarie, implicante l'inesistenza di una sua facoltà di "rinunciare" alla riscossione dei prelievi) non aveva la disponibilità dei diritti in contesa e non poteva abbandonare una pretesa ormai definitivamente acquisita in forza di un giudicato, onde il fatto sopravvenuto, allegato dalla ricorrente, non aveva carattere estintivo del titolo (ingiunzione doganale convalidata da sentenza passata in giudicato) posto alla base del ruolo impugnato.

Contro la suddetta sentenza la società M. s.p.a., in persona del legale rappresentante e amministratore unico M.R., ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico articolato motivo.

Il Ministero delle finanze, in persona del Ministro in carica, ha resistito con controricorso ed ha proposto ricorso incidentale, sulla base di unico motivo (concernendo il punto 2, subordinato, il controricorso) con il quale deduce il difetto di giurisdizione della Commissione tributaria. In ragione di ciò la causa è stata assegnata alle Sezioni unite civili di questa corte.

La società M. s.p.a. ha proposto controricorso al ricorso incidentale ed ha poi depositato memoria ai sensi dell'art. 378 cod. proc. civile.

Motivi della decisione

Il ricorso principale della M. s.p.a. e il ricorso incidentale del Ministero delle finanze, in quanto diretti contro la stessa sentenza, devono essere riuniti ai sensi dell'art. 335 cod. proc. civile.

Per ragioni di ordine logico deve essere esaminato con priorità il ricorso incidentale, cui resta limitata la cognizione di queste Sezioni unite (art. 142 disp. att. c.p.c.).

Con esso il Ministero delle finanze deduce difetto di giurisdizione della Commissione tributaria, violazione dell'art. 2, comma 1 0, del D.Lgs 31 dicembre 1992, n. 546, falsa applicazione dell'art. 11, comma 5, del D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito con modificazioni con legge 12 luglio 1991, n. 202.

Basandosi sul citato art. 11, comma 5, del D.L. n. 151 del 1991, la Commissione tributaria avrebbe ritenuto la propria giurisdizione, seppur limitata al controllo della regolarità formale del ruolo e degli atti ad esso successivi.

Ma la società contribuente non avrebbe dedotto vizi formali del ruolo o della cartella esattoriale. Essa avrebbe sostenuto che, in virtù della legge n. 308 del 1988, il credito tributario sarebbe divenuto inesistente, sicché non vi sarebbe stato nulla da iscrivere a ruolo.

In altri termini, la ricorrente principale avrebbe contestato la sussistenza del debito tributario, costituito da un debito per diritti di prelievo all'importazione, diritti compresi dall'art. 34 del D.P.R. n. 43 del 1973 (T.U. delle leggi doganali) tra i diritti doganali e, in particolare, tra i diritti di confine.

Sarebbe vero che l'art. 11, comma 5, del D.L. n. 151 del 1991 aveva previsto che il ricorso contro il ruolo, formato a norma dell'art. 67, comma 2°, lett. a) del D.P.R. n. 43 del 1988, dovesse essere proposto davanti alle commissioni tributarie. Ma questa norma, peraltro abrogata dall'art. 71 del D.Lgs n. 546 del 1992, andrebbe interpretata nel senso che il ricorso contro il ruolo va rivolto alla commissione tributaria soltanto per le imposte rientranti nella giurisdizione delle commissioni stesse secondo l'ordinamento generale (art. 2, comma 1, D.Lgs n. 546 del 1992), mentre resterebbe ferma la giurisdizione ordinaria per le altre imposte. E ciò soprattutto quando, come nella specie, il contribuente contesti l'esistenza stessa del debito tributario e non vizi formali del ruolo o della procedura di riscossione.

Il ricorso incidentale non ha fondamento e deve essere dichiarata, nel caso di specie, la giurisdizione delle commissioni tributarie.

Giova premettere che, ai sensi dell'art. 5 c.p.c. (nel testo sostituito dall'art. 2 della legge 26 novembre 1990 n. 353, in vigore dal 1° gennaio 1993 ed applicabile anche ai giudizi pendenti a tale data, in forza dell'art. 90, primo comma, della citata legge n. 353 del 1990 e successive modificazioni), la giurisdizione e la competenza si determinano con riguardo alla legge vigente e

allo stato di fatto esistente al momento della proposizione della domanda, e non hanno rilevanza rispetto ad esse i successivi mutamenti della legge o dello stato medesimo.

L'art. 5 cit. certamente trova applicazione anche nel processo davanti alle commissioni tributarie, come già ritenuto da questa corte (cfr. Cass., sez. un., 15 ottobre 1999, n. 714).

Nel caso in esame il ricorso alla commissione tributaria, la cui presentazione segna il momento della domanda, risulta prodotto nel 1992, quindi sotto il vigore delle disposizioni di cui al D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 1991, n. 202.

Orbene, premesso che nella specie - come emerge dagli atti e dalla decisione impugnata - si verte in tema di ricorso contro il ruolo (cartelle esattoriali) per il pagamento di diritti di prelievo agricolo all'importazione, compresi tra i diritti doganali ai sensi dell'art. 34, comma secondo, D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, si deve osservare che l'art. 67 del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43 (recante istituzione del servizio di riscossione dei tributi e di altre entrate dello Stato e di altri enti pubblici, a norma dell'art. 1, comma 1°, della legge 4 ottobre 1986, n. 657) stabilì, nel primo comma, che i concessionari del servizio avrebbero provveduto alla riscossione coattiva di una serie di tributi e di ogni altro accessorio ad essi relativi, contemplando espressamente nel novero dei suddetti tributi anche i diritti doganali ed ogni altro diritto o accessorio la cui riscossione è demandata all'amministrazione doganale.

Lo stesso art. 67, nel secondo comma lettera a), nel disciplinare le modalità della riscossione coattiva, dispose tra l'altro che, se, a seguito d'invito al pagamento, atto di liquidazione, accertamento, rettifica o erogazione di sanzioni (atti - si noti - a loro volta impugnabili secondo il regime dei singoli tributi di riferimento), fossero infruttuosamente scaduti i termini di pagamento delle somme di cui al comma 1, l'ufficio finanziario competente avrebbe formato il ruolo relativo ai contribuenti per i quali si sarebbe proceduto alla riscossione coattiva ai sensi dell'art. 11, terzo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

L'art. 11, comma quinto, del D.L. 13 maggio 1991, n. 151, convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 1991, n. 202 (provvedimenti urgenti per la finanza pubblica), stabilì che il ricorso contro il ruolo formato ai sensi delle disposizioni di cui all'art. 67, comma 2 lett. a) del D.P.R. n. 43 del 1988, nonché contro i relativi avvisi di mora, andava proposto davanti alle commissioni tributarie. Aggiunse che il ricorso non sospendeva la riscossione, salva la facoltà in proposito dell'intendente di finanza (sentito l'ufficio competente) fino alla decisione della commissione di primo grado, facoltà da esercitare con provvedimento motivato, notificato al concessionario e al contribuente, revocabile in caso di fondato pericolo per la riscossione.

Il tenore della norma ora citata, che va letta in combinato disposto con i precetti di cui all'art. 67, primo e secondo comma (lett. a) del D.P.R. n. 43 del 1988, impone di affermare che il ricorso contro il ruolo era devoluto alle commissioni tributarie. E, poiché la norma riguardava il ruolo "formato ai sensi delle disposizioni di cui all'art. 67, comma 2, lettera a) del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, nonché contro i relativi avvisi di mora", a quest'ultima norma bisogna far capo per identificare il contenuto del ruolo medesimo. Ed essa si riferisce alle somme di cui al comma primo (dello stesso art. 67) nel cui ambito rientrano anche i diritti doganali ed ogni altro diritto o accessorio, la cui riscossione è demandata all'amministrazione doganale.

Il quadro normativo ora richiamato nel suo dettato testuale (dal quale l'interprete non può prescindere: art. 12, primo comma, disposizioni sulla legge in generale) è chiaro, ed affida alle commissioni tributarie il ricorso contro il ruolo come sopra formato, nonché contro i relativi avvisi di mora, senza distinguere tra i diversi tributi elencati nell'art. 67 primo comma del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43.

È vero che esso, in ordine a taluni tributi, comporta un diverso regime processuale per i ricorsi contro gli atti di accertamento o rettifica e per i ricorsi contro il ruolo o gli avvisi di mora. Ma questa conseguenza discende dal ricordato sistema normativo, che peraltro non può neppure esser definito privo di ragionevolezza, apparendo mosso dall'esigenza di uniformare in fase di riscossione, e dopo la formazione del ruolo, i possibili rimedi giurisdizionali.

In ogni caso si è in presenza di una scelta rientrante nella discrezionalità legislativa, espressa nelle citate proposizioni normative, non superabili dall'interprete se non quando l'elemento letterale sia smentito dall'interpretazione logico-sistematica idonea a palesare con certezza l'intenzione del medesimo legislatore in presenza di un testo equivoco, il che nella specie, per quanto sopra osservato circa la ratio della norma in questione, non si registra.

Non può quindi essere condivisa la tesi propugnata dal ricorrente incidentale, secondo cui l'art. 11 comma quinto cit. andrebbe interpretato nel senso che il ricorso contro il ruolo dovrebbe essere rivolto alle commissioni tributarie soltanto per le imposte rientranti nella giurisdizione delle commissioni stesse, in base all'ordinamento generale (art. 2, comma 1, d.lgs 546 del 1992), mentre resterebbe ferma la giurisdizione ordinaria per le altre imposte. Questa non sarebbe un'interpretazione adeguatrice o restrittiva, ma introdurrebbe nella norma una distinzione che essa non contempla, così finendo per integrare il precetto modificandone il significato: tale operazione è preclusa all'interprete e, tra l'altro, farebbe ricadere sul contribuente le conseguenze di eventuali errori sistematici nei quali (ipoteticamente) il legislatore fosse incorso e che comunque non potrebbero condurre a forme di disapplicazione della legge.

È vero, altresì, che l'art. 11, quinto comma, del D.L. n. 151 del 1991, convertito nella legge 12 luglio 1991, n. 202, fu abrogato dall'art. 71, primo comma, del D.Lgs 31 dicembre 1992, n. 546, ma l'abrogazione ebbe effetto dal 1° aprile 1996, a norma del combinato disposto dell'art. 80, comma 2°, dello stesso D.Lgs n. 546 del 1992 e dell'art. 42, comma primo, del D.Lgs 31 dicembre 1992, n. 545, come (da ultimo) modificato dall'art. 1 del D.L. 26 settembre 1995, n. 403, convertito con legge 20 novembre 1995, n. 495. La detta abrogazione, pertanto, non incide sulla competenza giurisdizionale ai fini del presente giudizio, per il principio di cui al già richiamato art. 5 cod. proc. civile. Va tuttavia ricordato, per completezza, che con l'art. 12, comma primo, lettera h, del D.L. 8 agosto 1996, n. 437 (convertito, con modificazioni, in L. 24 ottobre 1996, n. 556) fu tra l'altro soppresso - nel citato art. 71, primo comma, del D.Lgs n. 546 del 1992 - il richiamo all'art. 11, comma quinto, del D.L. n. 151 del 1991, conv. nella legge n. 202 del 1991. Lo stesso art. 11, comma quinto, è stato poi novellamente abrogato dall'art. 37 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, recante il riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'art. 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337.

Si tratta, come si vede, di materia che ha subito nel tempo varie evoluzioni normative, a riprova della difficoltà di pervenire ad un quadro legislativo organico. Il che impone all'interprete, per

evidenti esigenze di certezza del diritto (almeno come valore tendenziale, nella situazione data), di mantenersi strettamente aderente al dettato della legge.

Conclusivamente, alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso incidentale deve essere rigettato e va dichiarata la giurisdizione delle commissioni tributarie (in tal senso questa corte si è già espressa: Cass., sez. un., 15 ottobre 1999, n. 714).

Ai sensi dell'art. 142 disp. att. c.p.c. gli atti vanno rimessi al sig. Primo Presidente per l'assegnazione della causa ad una sezione semplice, che pronunzierà anche in ordine alle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte, pronunziando a sezioni unite, riunisce i ricorsi; rigetta il ricorso incidentale; dichiara la giurisdizione delle commissioni tributarie; rimette gli atti al Primo Presidente per l'assegnazione della causa ad una sezione semplice.

Così deciso in Roma, il 25 novembre 1999, nella camera di consiglio delle Sezioni unite civili della Corte suprema di cassazione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza