Sentenza del 16/07/2020 n. 15171 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTO

Con sentenza 415/2016 la CTR di Torino respingeva l'appello proposto dalla societa' (XXXXX) s.p.a. in liquidazione ed amministrazione straordinaria avverso la sentenza della CTP di Novara con cui era stato respinto il ricorso della contribuente nei riguardi del provvedimento di diniego di rimborso ICI relativamente alle annualita' dal 1994 al 2004 emesso dal Comune di Gozzano.

Il Giudice di appello riteneva non sussistenti le condizioni per la ripetizione delle somme pagate dalla contribuente a titolo di Ici.

Osservava in questa prospettiva che in difetto di un atto di attribuzione della rendita catastale, mai richiesto dalla societa' (XXXXX), il versamento dell'imposta eseguito secondo i valori contabili, ai sensi del Decreto Legislativo n. 30 del 1992, articolo 5, comma 3, era divenuto intangibile una volta eseguito il pagamento.

Osservava, sotto altro profilo, che eventuali rimborsi per la ripetizione dei versamenti non dovuti, avrebbero comunque dovuto essere richiesti entro il termine di 3 anni previsto dalla L. n. 27 del 1996, articolo 1, comma 164, termine questo ampiamente decorso. Escludeva poi che potesse assumere un qualche rilievo ai fini della base imponibile il giudicato formatosi in relazione alla sentenza de la CTP di Novara in data 23.2.2012 tra la societa' (XXXXX) ed il Comune trattandosi di annualita' successive rispetto a quelle in oggetto e di fattispecie diversa.

Avverso tale sentenza la societa' ricorrente propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi cui resiste con controricorso il Comune di Gozzano.

DIRITTO

Con il primo motivo denuncia la violazione e falsi3 applicazione dell'articolo 2909 c.c. e dell'articolo 53 Cost. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5.

La contribuente, in particolare, si duole della marcata considerazione, da parte della CTR, che i rapporti intercorsi fra la societa' (XXXXX) ed il Comune di Gozzano sarebbero regolati dalla sentenza della CTP di Novara 29/2012 che, sebbene riferita a diversi anni di imposta (dal 2005 al 2008). Farebbe comunque stato ai fini della determinazione della base imponibile anche per gli anni precedenti.

Con il secondo motivo denuncia la violazione e falsa applicazione degli articoli 2935 e 2953 c.c. e del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 13, L. n. 296 del 2006, articolo 1, comma 164 in relazione alla L. n. 296 del 2006, articolo 1, comma 164, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5.

Critica la decisione della CTR nella parte in cui ha ritenuto che gli eventuali rimborsi per la ripetizione dei versamenti indebiti, dovevano comunque essere richiesti entro il termine previsto dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, articolo 1, comma 164.

Sostiene in particolare che il termine per tale richiesta diversamente da quanto affermato dalla CTR, decorrerebbe dalla data in cui sarebbe stato accertato il diritto al rimborso.

Da ultimo censura l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio costituito dai profili di illegittimita' del provvedimento di diniego nonche' la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 6 del in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 5. La ricorrente si duole dell'omessa considerazione, circa il denunciato obbligo di motivazione del provvedimento che si sarebbe limitato a rinviare per relationem ad un parere espresso da uno studio di consulenza iscale senza allegarlo e renderlo disponibile ma addirittura negando l'accesso agli atti sulla scorta di una qualificazione di esso quale atto interno.

Lamenta altresi' una omessa pronuncia in relazione all'eccepita violazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 6 con riferimento alla violazione dalle regole in tema di competenza fra Giunta e Consiglio comunale nelle scelte in tema di Ici e neppure in ordine alla esternalizzazione della decisione in capo ad un soggetto privato cui era stato chiesto un parere pro veritate che costituiva parte integi ante della motivazione.

Da ultimo critica la decisione nella parte in cui ha omesso ogni motivazione relativamente alla sussistenza del diritto al rimborso quale automatica conseguenza dell'annullamento del diniego espresso.

Con riferimento al primo, motivo e' necessario svolgere alcune preliminari considerazioni sulla natura del giudicato tributario e, quindi, sulla sua efficacia espansiva dello stesso.

Occorre in tale prospettiva ricordare come questa Corte abbia gia' avuto modo di precisare che il rapporto fiscale si stabilizza con carattere di definitivita' con il giudicato tributario, in esito ad un processo e mediante la formazione della "res iudicata", dalla quale discendono effetti d'obbligazione non ulteriormente controvertibili, risultandone irremovibile la fattispecie costitutiva (Cass. 2019 nr 25518; Cass. 2835/2020)

"L'intangibilita' del giudicato deriva dal principio del ne bis in idem il quale va inteso nel senso che con la cosa giudicata testa consumato il diritto di azione poiche', quando in una determinata controversia sia intervenuta una sentenza definitiva, le parti perdono il potere di-chiedere al giudice una nuova decisione e correlativamente il giudice perde il potere di emettere una nuova pronuncia"(Cass. n. 14537 del 2008).

L'oggetto del giudicato tributario ha una estensione limitata alla mera statuizione relativa all'esistenza del diritto all'annullamento dell'atto impugnato, quindi resta estraneo alla res

iudicata ogni antecedente logico della decisione, quale lai ricostruzione dei fatti posti a fondamento dell'atto impugnato, la fondatezza dei motivi di r corso e l'apparato motivazionale addotto dal giudice a sostegno della sentenza. Inoltre, non sono idonee a trascorrere in giudicato le statuizioni giudiziali relative alle questioni decise incidenter tantum che l'organo giudicante e' chiamato a risolvere in via preliminare, al fine di dirimere la controversia sottopostagli, come il giudicato non puo' avere conseguenze sugli effetti della pronuncia, consistenti nell'annullamento o nella conservazione del provvedimento impugnato. L'oggetto della res iudicata non ricomprende neppure le valutazioni rese in ordine alle prove portate dall'Amministrazione a sostegno della pretesa fiscale, le quali pertanto, quantunque siano state dichiarate illegittimamente acquisite con sentenza passata in giudicato, possono essere poste a fondamento di ulteriori atti impositivi e versate in successivi giudizi, non risultando preclusa al giudice la facolta' di interpretare in modo autonomo gli strumenti probatori dedotti dalle parti, in relazione ai successivi provvedimenti che presuppongono diverse situazioni fattuali, principio e' stato precisato da questa Corte, con sentenza n. 857 del 2310, che ha chiarito: "Il vincolo del giudicato esterno non opera nell'ipotesi (li valutazione delle prove in ordine a diverse annualita', non potendo precludersi al secondo giudice il potere di valutare in modo autonomo e discrezionale le prove che gli sono offerte dalle parti, che in periodi temporalmente distinti possono presupporre fatti differenti, tanto piu' quando la sentenza definitiva sia errata ed in assoluto contrasto con la consolidata giurisprudenza di legittimita'" (V. anche Cass. n. 26313 del 2009, Cass. n. 2514:2 del 2009 e Cass. n. 22036 del 2006).

Nella fattispecie, si controverte sull'efficacia espansiva di un giudicato che riguarda diverse annualita' di impasta.

E' noto al Collegio l'indirizzo di questa Corte secondo cui la res iudicata possa fare stato, con riferimento ai tributi periodici, anche oltre alla singola vicenda dedotta in giudizio, godendo di un'efficacia ultrannuale, laddove si ripresenti tra le stesse parti la medesima questione di diritto. Per tale via si e' consolidata nella giurisprudenza di legittimita' la teoria del giudicato esterno, secondo cui: "qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stati definitivo con sentenza passata in giudicato, l'accertamento cosi' compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalita' diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il petitum del primo" (Cass. n. 5272 del 2011; Cass. n. 4383 del 2011; Cass. n. 1198 del 2011; Cass. n. 25598 del 2010).

La Suprema Corte ha superato il principio dell'autonomia dei periodi di imposta teorizzando l'ultrattivita' del giudicato, in adesione alla tesi che vede nella pronuncia giurisdizionale una statuizione che contempla il rapporto sostanziale sottostante all'atto impositivo impugnato. Va precisato pero' che tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costituiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare significative deroghe sul piano normativo, Si giustifica soltanto in relazione ai fatti non

aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacita' contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralita' di periodi di imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente. Il riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacita' espansiva del giudicato appare d'altronde coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione le unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicita', la quale impone, nel ris,)etto dei principi di ragionevolezza e di effettivita' della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale norma agendi cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti impositivi relativi ai successivi periodi di imposta" (Cass. n. 17760 del 2018; Cass. n. 4383 del 2011; Cass. n. 1198 del 2011; Cass. n. 25598 del 2010; CasS. n. 2:3401 del 2010; Cass. n. 27896 del 2009; Cass. n. 24971 del 2009; Cass. n. 5929 del 2009).

Questa Corte ha puntualizzato che non bisogna attribuire al giudicato una portata conformativa "in via generalizzata ed aspecifica", in quanto non si puo' riconoscere ad ogni statuizione della sentenza "siffatta idoneita'" bensi', come conviene autorevole dottrina, solo a quelle che siano relative a qualificazioni giuridiche o ad altri elementi preliminari rispetto ai quali possa dirsi sussiste un interesse protetto avente il carattere di durevolezza nel tempo"(Cass. n. 13916 del 2006), occorrendo pertanto ammettere l'effetto ultrattivo solo in relazione al rapporto giuridico fondamentale, complesso e di durata, e non gia' con riferimento alla debenza del tributo.

E' necessario che si tratti di elementi aventi la caratteristica di eccedere il limitato arco temporale considerato dall'imposta periodica, quali l'attribuzione della rendita catastale oppure la spettanza ci agevolazioni. La Corte ha, infatti, precisato che perche' possa ritenersi applicabile il principio di ultrattivita' del giudicato esterno e' necessario che il giudizio introdotto per secondo investa il medesimo rapporto giuridico che ha gia' formato oggetto del primo, sicche', in difetto di tale presupposto, a nulla puo' rilevare la circostanza che la lite successiva richieda accertamenti di fatto gia' compiuti nel corso di quella precedente, in quanto l'efficacia oggettiva del giudicato non puo' riguardare singole questioni di fatto o di diritto (Cass. n. 4383 del 2011, Cass. n. 1198 del 2011, Cass. n. 25598 del 2010, Cass. n. 2'3401 del 2010, Cass. n. 27896 del 2009).

In definitiva, posto che ogni tributo periodico e' costituito da elementi stabili ed elementi variabili, solo con riferimento acili elementi stabili il giudicato puo' esprimere portata vincolante esterna (Cass. n. 1300 del 2018; Cass. n. 18923 del 2011).

Cio' premesso, l'accertamento reso dalla Ci-13 di Novara nr 29/2012, ormai divenuta definitiva, si riferisce alla situazione di fatto relativa agli anni dal 2005 al 2008 e non puo' essere esteso agli anni precedenti (dal 1994 al 2004), qui in discussione tenuto conto che tale valutazione non

investe un elemento costitutivo della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente e comune ai vari periodi di imposta.

Corretta sotto questo profilo si deve ritenere la decisione della CTR impugnata la quale ha messo altresi' in risalto come diversi erano stati i presupposti di fatto e diritto posti a fondamento di tale dedsione.

Relativamente al secondo profilo di contestazione riguardante il termine di presentazione della domanda di rimborso la critica sollevata dalla ricorrente non coglie nel segno.

Il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 13, vigente ratione temporis prevedeva che "Il contribuente puo' richiedere al Comune al quale e' stata versata l'imposta il rimborso delle somme versate e non dovute, entro il termine di tre anni dal giorno del pagamento ovvero da quello in cui e' stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione".

Tale termine che ha natura speciale rispetto a quello previsto dalle regole civilistiche in tema di prescrizione, decorre Ã¢EuroË dal giorno del pagamento, ovvero da quello in cui e' stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione". Correttamente la CTR ha ritenuto che la domanda di rimborso dovesse essere considerata tardiva per l'avvenuto decorso del termine triennale dal pagamento non potendo assumere alcun rilievo ai fini del decorso della prescrizione la sentenza della C-1-13 di Novard sopra richiamata il giudicato non fa stato per le ragioni su esposte fra le parti.

Da ultimo (terzo motivo di ricorso) si osserva che non e' configurabile un vizio di omessa motivazione sui pretesi difetti fo-mali non presi esplicitamente in considerazione dalla CTR dovendosi ritenere implicita la statuizione di rigetto ove, come nella specie la pretesa o l'eccezione non espressamente esaminata risulti come incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia.

In ogni caso, nella fattispecie, il rigetto e' implicito non dovendo il giudice di merito motivare su ogni singola questione ove la stessa possa ritenersi assorbita in considerazione del rigetto della domanda per motivi sostanziali.

Neppure e' ravvisabile il vizio di legittimita' ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Infatti, dopo la modifica dell'articolo 360 c.p.c., comnna 1, n. 5, disposta dal Decreto Legge n. 83 del 2012, articolo 54, convertito in L. n. 134 del 2012 - applicabile alla sentenza impugnata in quanto pubblicata successivamente alla data del 11 settembre 2012 di entrata in vigore della norma modificativa -, rimane estranea al vizio di legittimita' riformato Sia la censura di mera insufficienza dello svolgimento argomentativo, quanto la censura di contraddittorieta' della motivazione; la nuova formulazione del vizio di legittimita' ha limitato la impugnazione delle sentenze per vizio di motivazione alla sola ipotesi di "omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti", con la ccnseguenza che il controllo rimane circoscritto alla sola verifica della esistenza del requisito motivazionale nel suo contenuto "minimo costituzionale" richiesto dall'articolo 111 Cost., comma 6, ed individuato in relazione

alle sole ipotesi che si convertono nella violazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 2, n. 4 e che determinano la nullita' della sentenza per carenza assoluta del prescritto requisito di validita'.

Il vizio di motivazione puo', dunque, essere dedotto soltanto in caso di omesso esame di un "fatto storico" controverso, che sia stato oggetto di discussione ed appaia decisivo ai fini di una diversa decisione (Cass. Sez. U, n. 8053 del 7/4/2014; Cass. n. 11892 del 10/6/2016; Cass. n. 23940 del 2017), fatto storico che nel caso di specie non e' stato dedotto dalla ricorrente.

Va altresi' osservato che l'impugnata sentenza aveva anche affermato che le prospettate illegittimita' del provvedimento di diniego non avevano comunque impedito alla societa' contribuente di propor-e l'impugnazione con cio' sanando ogni irregolarita' per il raggiungimento del suo scopo.

Pertanto, alla luce del principio di ragione/ olezza, espresso dall'articolo 3 Cost., nonche' del principio di solidarieta' economica e sociale, di cui all'articolo 2 Cost., che deve ispirare i rapporti reciproci - anche tributari - fra Pubblica Amministrazione e cittadino, la parte de' rapporto tributario, sia essa il contribuente o la pubblica amministrazione, non puo' lamentare violazioni formali che non abbiano inciso realmente, e in negativo, sulla sua sfera giuridica (v. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 11052 del 09/05/2018).

La possibilita', per il contribuente, di denunciare vizi fondati sulla pretesa violazione di norme procedimentali non tutela infatti l'interesse all'astratta regolarita' dell'attivita' amministrativa, rr13 garantisce solo l'eliminazione dell'eventuale pregiudizio dal medesimo contribuente subito in conseguenza della denunciata violazione di norme, che siano espressione del principio di buon andamento della Pubblica Amministrazione (v. ancora Cass., Sez. 5, Sentenza n. 11052 del 09/05/2018).

Nel caso di specie, parte ricorrente ha denunciato delle irregolarita' formali in cui sarebbe incorsa l'Amministrazione Comunale ma non ha spiegato che tipo di incidenza tali irregolarita' abbiano avuto sul suo diritto di difesa.

Con riguardo alla violazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 6 va osservato che tale norma si limita a prevedere che la determinazione dell'Ici venga adottata dal Consiglio comunale senza introdurre alcuna deroga alle norme in tema di rappresentanza dell'ente locale.

Nella specie il provvedimento emesso non attiene ad un atto di normazione secondaria ma al riconoscimento o meno dei presupposti di diritto della pretesa della contribuente ad ottenere il rimborso dell'imposta versata.

Alla stregua delle considerazioni sopra esposte il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo secondo i criteri di legge vigenti.

P.Q.M.

- La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali di legittimita' che si liquidano in complessivi Euro 15.000,00 oltre accessori di legge ed al 15% per

spese generali; da' atto, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza