Sentenza del 14/12/2021 n. 39790 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il 2 settembre 2009 veniva notificata alla G. s.a.s. di A.A. e C. cartella di pagamento per l'importo di Euro 141.568,58, a titolo di sanzioni in tema di IVA; la cartella era emessa sulla base di un atto di contestazione in precedenza notificato ritualmente e divenuto inoppugnabile.

Il ricorso avverso detto atto era stato, invero, respinto dalla CTP di Milano, la cui decisione aveva trovato conferma in successiva sentenza della CTR della Lombardia; la Corte di Cassazione aveva, in seguito, dichiarato inammissibile il ricorso contro la pronuncia d'appello.

Nella prospettazione erariale, veicolata nell'atto di contestazione, la contribuente aveva violato il D.L. n. 16 del 1993, art. 11, comma 1, nella parte in cui prevedeva che i soggetti passivi IVA che avessero registrato nell'anno 1992 importazioni da paesi membri della CEE, in misura superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli acquisti e importazioni di beni e servizi registrati nel corso del medesimo anno, erano tenuti a richiedere il rimborso in titoli di stato anzichè in denaro, non potendo riportare i crediti d'imposta al periodo successivo. In contrasto con detta disposizione, la società contribuente aveva riportato in detrazione il credito vantato per l'anno 1993, nel contesto della propria dichiarazione IVA. Il ricorso della contribuente avverso la summenzionata cartella di pagamento veniva rigettato.

La CTR della Lombardia, viceversa, accoglieva il gravame della società, annullando la cartella. Ad avviso del giudice regionale la sanzione era stata emanata sul presupposto di una norma - il D.L. n. 16 del 1993, art. 11 - che era stata dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla sentenza del 25 ottobre 2001 dalla Corte di Giustizia (resa in causa C-78/00), tanto da giustificare l'annullamento della cartella, tenuto conto che l'atto di contestazione non era ancora definitivo al momento dell'emanazione di detta sentenza unionale.

Il ricorso per cassazione dell'Agenzia è affidato a due motivi.

Resiste con controricorso la contribuente, che deposita anche memoria.

Motivi della decisione

Con la prima censura si adombra la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4 dell'art. 2909 c.c., per avere la CTR annullato la cartella di pagamento, sovvertendo il giudicato favorevole formatosi sulla legittimità della pretesa sanzionatoria fatta valere in executivis attraverso la cartella medesima.

Con la seconda censura si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 16 del 1993, art. 11 e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR trascurato che l'illegittimità comunitaria della normativa nazionale non investiva il divieto - tuttora persistente - di riporto del credito IVA negli anni successivi, bensì la rimborsabilità in titoli di stato anzichè in denaro.

Il primo motivo di ricorso è fondato e va accolto, con assorbimento del secondo.

La doglianza dell'Agenzia coglie nel segno, venendo in rilievo la pacifica circostanza della definitività dell'originario atto di contestazione; tale definitività ha cristallizzato il rapporto tributario, sottraendolo all'applicazione degli effetti della sentenza della Corte di Giustizia in punto di incompatibilità dell'art. 11 su citato con la normativa comunitaria, segnatamente con riferimento alla esclusione della detrazione dell'imposta assolta sulle importazioni da Stati membri della Comunità Europea, nonchè alla restituzione della eccedenza IVA esclusivamente mediante titoli di Stato D.L. n. 16 del 1993, ex art. 11 avuto riguardo all'art. 18 n. 4 della Direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE. Nella specie, la notificazione della cartella di pagamento ha rappresentato l'appendice esecutiva di un atto di irrogazione di sanzioni divenuto inoppugnabile e nel cui esclusivo ambito processuale avrebbero potuto (e dovuto) essere dedotte e valorizzate le doglianze in ordine all'irrogabilità delle sanzioni e ai riflessi processuali e sostanziali del decisum della Corte di Giustizia, reso con sentenza del 25 ottobre 2001 (Causa C-78/00).

Nel sistema della riscossione coattiva a mezzo ruolo, disciplinato dal D.P.R. n. 602 del 1973, la notificazione della cartella di pagamento costituisce atto preliminare per l'effettuazione di un pignoramento da parte dell'agente della riscossione, assolvendo uno actu, a mente dell'art. 25 del D.P.R. citato, le funzioni svolte, ex art. 479 c.p.c., dalla notificazione del titolo esecutivo e del precetto nella espropriazione forzata codicistica e che il disposto del medesimo D.P.R., art. 50 depone univocamente in tal senso. (Cass. n. 3021/2018; cfr. anche Cass. Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822 in motivazione).

Come chiarito da questa Corte, in tema di contenzioso tributario, posto che, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, ognuno degli atti impugnabili può essere oggetto di gravame solo per vizi propri, salvo che non si tratti di atti presupposti non notificati, non è ammissibile l'impugnazione della cartella di pagamento per dolersi di vizi inerenti agli avvisi di accertamento già notificati e non opposti nei termini (Cass. n. 13102/2017; Cass. n. 21082/2011); men che meno l'impugnazione è ammissibile qualora quegli avvisi - come pure gli atti di contestazione - siano stati fatti oggetto d'impugnazione definita con sentenza passata in giudicato.

Vanno, dunque, evidenziate la dimensione eminentemente esecutiva della cartella di pagamento e l'impossibilità di far valere nel relativo giudizio impugnatorio profili che attengono in linea di principio all'atto presupposto. Essendo la cartella censurabile per vizi propri, nel perimetro processuale inaugurato dall'impugnazione che l'attinga non possono essere veicolate doglianze relative all'atto di irrogazione di sanzioni divenuto ormai inoppugnabile.

In contrasto coi riassunti principio, la CTR nella decisione impugnata, in accoglimento dell'appello, ha per converso annullato la cartella di pagamento, di fatto rivalutando il merito

della pretesa tributaria ad onta di un giudicato maturato sulla pretesa sanzionatoria in relazione ad un atto presupposto.

Il diritto dell'UE, così come costantemente interpretato dalla Corte di giustizia (sentenze 3 settembre 2009, in causa C-2/08, Olimpiclub, e 16 marzo 2006, in causa C234/04, Kapferer) non impone al giudice nazionale di disapplicare le norme processuali interne da cui deriva l'autorità di cosa giudicata di una decisione, nemmeno quando ciò permetterebbe di porre rimedio a una violazione del diritto unionale da parte di tale decisione. Invero, la Corte Eurounitaria ha fatto salve le ipotesi, assolutamente eccezionali, in cui il rinvio pregiudiziale è possibile o obbligatorio anche a fronte di passaggio in giudicato della sentenza impugnata, ipotesi che ricorrono soltanto allorchè sussistano discriminazioni tra situazioni di diritto unionale e situazioni di diritto interno ovvero che sia reso in pratica impossibile o estremamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento UE (Cass. n. 2046 del 2017; Cass. n. 16032 del 2015). Ancor più di recente si è ribadito che "Il principio di intangibilità del giudicato, come affermato anche dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, non impone al giudice nazionale di disapplicare le norme processuali interne dalle quali deriva l'autorità di cosa giudicata di una pronuncia, nemmeno quando ciò consentirebbe di porre rimedio ad una violazione del diritto unionale, salva la peculiare ipotesi di contrasto con una decisione definitiva della Commissione Europea emessa prima della formazione del giudicato" (Cass. n. 18642 del 2018). Tale principio deve essere applicato - e il sussistere delle sue eccezioni deve essere escluso anche nel caso di specie.

All'accoglimento del primo motivo di ricorso consegue l'assorbimento del secondo. Non essendo necessari ulteriori accertamenti, la causa va decisa nel merito con il rigetto dell'originaria impugnazione. Le spese delle fasi di merito vanno compensate; quelle del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vanno poste a carico della controricorrente nella misura espressa in dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originaria impugnazione della cartella di pagamento; compensa tra le parti le spese dei gradi di merito; condanna la controricorrente al pagamento in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre al rimborso delle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza