Sentenza del 25/05/2022 n. 16942 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Rimborsi - Disciplina comunitaria - Incompatibilità tributi nazionali.

Massima:

L'incompatibilità di un tributo nazionale con la disciplina comunitaria sancita dalla Corte di Giustizia UE determina che il diritto del contribuente al rimborso è fondato su un fatto costitutivo specifico e cioè il venir meno del tributo in via generale e non la mancanza dei presupposti per riscuotere o trattenere, nel caso concreto, un tributo vigente, con conseguente applicazione alla somma da rimborsare del tasso d'interesse previsto non dalla disciplina oramai inapplicabile, ma quello legale in quanto dettato in via generale. La tassa istituita dall'articolo unico della legge 15 luglio 1911 n. 749, a favore del comune di Carrara, sui marmi scavati nel suo territorio e trasportati fuori di esso, è incompatibile con la normativa contenuta nell'art. 23 del trattato istitutivo della Comunità europea, come ha riconosciuto la Corte di giustizia della UE, con decisione del 9 settembre 2004 e ciò non determina la abrogazione della norma, poiché le norme comunitarie prevalgono rispetto alle norme nazionali, anche se di rango legislativo, senza tuttavia produrre, nel caso che queste ultime siano incompatibili con esse, effetti estintivi. Pertanto, la sentenza della Corte UE, resa nella Causa C-72/03 - Carbonati Apuani S.r.l. contro Comune di Carrara, ha affermato che un tributo commisurato al peso di una merce, riscosso soltanto in un Comune di uno Stato membro e gravante su una categoria di merci a causa del loro trasporto oltre i confini comunali, costituisce una tassa di effetto equivalente a un dazio doganale all'esportazione, e quindi incompatibile con il diritto comunitario, malgrado la tassa gravi anche sulle merci la cui destinazione finale si trovi all'interno dello Stato membro interessato.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Svolgimento del processo

La società ha versato la c.d. "tassa marmi" istituita in favore del Comune di Carrara con la L. n. 749 del 1911, tassa che era dovuta da tutti coloro che prelevavano e trasportavano il marmo fuori dal territorio comunale. Il tributo è stato ritenuto incompatibile con il diritto comunitario

dalla Corte di Giustizia della Unione Europea che si è pronunciata con sentenza del 9/9/2004 (Causa C-72/03 Carbonati Apuani S.r.l. contro Comune di Carrara). Di conseguenza, la società ha chiesto il rimborso della somma versata a titolo di tassa marmi, oltre interessi. Dopo avere proposto domanda di rimborso, la società ha agito in via giudiziale, con ricorso, che è stato accolto con sentenza depositata il 24 gennaio 2011, nella quale si affermava che è dovuto il rimborso della tassa marmi versata nell'anno 2004, senza nulla statuire in ordine agli interessi. A seguito di questa sentenza, il Comune di Massa Carrara, con Delib. del Consiglio 20 luglio 2011, n. 65, riconosceva il debito e cioè la sorte capitale nonchè gli interessi al tasso legale. Le parti stipulavano quindi un accordo sui tempi e le modalità del versamento dandosi però reciprocamente atto della divergenza di vedute sulla misura degli interessi dovuti, perchè il Comune di Massa riteneva applicabile il tasso di interesse legale, mentre la società riteneva che gli interessi si dovessero calcolare ai sensi del Reg. comunale sulla tassa marmi, art. 13, si pure entro i limiti massimi consentiti dalla L. n. 296 del 2006, art. 1 comma 165. Il Comune provvedeva quindi al pagamento della sorte capitale e degli interessi al tasso legale. In data 20 settembre 2012, la società presentava al Comune di Massa Carrara una richiesta di pagamento della differenza tra gli interessi già corrisposti dall'amministrazione e gli interessi che secondo la società erano complessivamente dovuti. Poichè il Comune non dava riscontro positivo alla richiesta, la società proponeva ricorso per impugnazione del rifiuto tacito. La Commissione Tributaria Provinciale di Massa Carrara, in accoglimento del ricorso di Due Effe Spa, ha riconosciuto alla ricorrente l'ulteriore importo di Euro 69.202,00, a titolo di ulteriori interessi sulla somma rimborsata dal Comune solo con gli interessi legali (pari a Euro 51.296,16). Ha proposto appello il Comune, che la Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza impugnata, ha respinto rilevando:

a) che sussiste la giurisdizione tributaria sugli interessi poichè si tratta di un interesse su tributo locale ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2, lett. h); b) che il Rreg. comunale del Comune di Massa Carrara prevede all'art. 13, il rimborso dell'imposta previa domanda entro il termine di due anni dal giorno in cui si è verificato il presupposto della restituzione, con decorrenza di interessi al tasso del 6% annuo e ritiene infondato il rilievo del Comune sulla circostanza che il regolamento comunale è stato abolito a seguito della sentenza della Corte Europea, perchè si sarebbero "cristallizzate le modalità di corresponsione degli interessi" previsti dall'art. 13.

Avverso la predetta sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Comune, affidandosi a quattro motivi. Si è costituita resistendo la contribuente. Il Procuratore generale ha concluso per l'accoglimento. La causa è stata trattata l'udienza del 12 aprile 2022.

Motivi della decisione

1. - Con il primo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 1, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 2, 3 e 19, nonchè dell'art. 267 TFUE. Il Comune deduce che avrebbe errato la Commissione regionale a ritenere sussistente la sua giurisdizione in quanto le questioni relative agli interessi rientrano nella giurisdizione tributaria solo ove correlate alle controversie aventi ad oggetto tributi; osserva che nel caso di specie non vi è una controversia perchè la questione sulla debenza del rimborso della sorte capitale è stata già

definita con sentenza passata in giudicato. Osserva inoltre che la questione del diritto al rimborso della tassa non può considerarsi controversa perchè sul punto si è pronunciata la Corte di Giustizia UE. 2.- Con il secondo motivo, il ricorrente lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la violazione e falsa applicazione degli artt. 99 e 112 c.p.c., nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 56 e seguenti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, deducendo che il giudice di merito ha riconosciuto alla società, a titolo di interessi, un importo di gran lunga superiore a quello dalla stessa richiesto, poichè mentre il giudice di primo grado, sull'importo capitale di Euro316.433,84, aveva applicato interessi che oscillavano da una percentuale minima del 4% ad una massima del 6%, il giudice di secondo grado aveva indiscriminatamente applicato per ogni annualità il tasso del 6%.

3.- Con il terzo motivo del ricorso il ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 19, 21, 22, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, deducendo l'erroneità della sentenza nella parte in cui la Commissione ha rigettato l'eccezione di inammissibilità del ricorso avverso il silenzio-rifiuto sull'istanza di rimborso, in quanto proposto prima della scadenza del termine di 90 giorni previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 2, ritenendo l'eccezione inconferente rispetto al thema decidendum Deduce che vertendosi in materia tributaria, la norma processuale in questione avrebbe invece dovuto trovare applicazione.

4.- Con il quarto motivo del ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, art. 267, della L. n. 133 del 1999, art. 13, della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 165, dell'art. 1284 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo erroneamente la sentenza impugnata accertato il diritto della società a vedersi riconoscere e corrispondere gli interessi nella misura del 6%, prevista dal Reg. "tassa marmi", art. 13, approvato dal Comune di Carrara con la Delib. n. 29 del 1999, benchè detto Regolamento fosse stato emanato in attuazione della L. n. 749 del 1911, istitutiva della tassa in questione, dichiarata illegittima per contrasto con il diritto comunitario dalla Corte di Giustizia. Pertanto alla disapplicazione della norma istitutiva della tassa avrebbe dovuto necessariamente derivare la disapplicazione del Regolamento in questione che disciplinava il rimborso della medesima.

5.- Il primo motivo del ricorso è infondato.

L'incompatibilità del tributo in questione con il diritto comunitario, in quanto assimilabile ad un dazio doganale, non lo priva della natura di tributo, che ha costituito la ragione della dichiarata incompatibilità. Di conseguenza anche la questione relativa agli interessi deve essere qualificata come accessoria alla questione principale e cioè quella della debenza o meno del tributo. Da ciò consegue la sussistenza della giurisdizione del giudice tributario secondo quanto affermato dalla giurisprudenza di questa Corte (Cass. sez. un. 21 marzo 2002, n. 14274), la quale ha precisato che "alla giurisdizione esclusiva delle Commissioni tributarie appartiene la cognizione dell'obbligazione principale e di quella concernente la corresponsione degli interessi, anche anatocistici". Di recente lo stesso principio è stato affermato anche da Cass. sez. un. 26495 del 20/11/2020, in ordine alla giurisdizione tributaria esclusiva anche per il caso di interessi usurari. Inoltre deve osservarsi che pur se non è più controversa la questione della sorte capitale, lo è

ancora quella degli interessi: entrambe le parti danno atto che la sentenza che ha disposto la restituzione della sorte capitale nulla diceva sugli interessi, e pertanto il quantum degli interessi deve ritenersi controverso (Cfr. Cass. civ. sez. un. n. 21893/09, n. 25931/11, n. 12150/21, n. 761/22).

6.- Il terzo e il quarto motivo del ricorso possono camminassi prioritariamente stante la loro natura potenzialmente assorbente.

Il terzo motivo del ricorso è infondato.

La contribuente non aveva l'onere di attendere la formazione del silenzio rifiuto sulla istanza di pagamento degli interessi in misura maggiore rispetto a quelli già corrisposti, poichè la richiesta di rimborso della sorte capitale e pagamento di interessi era già stata avanzata in precedenza e con l'accordo raggiunto dalle parti sulle modalità del pagamento, il Comune, affermando che avrebbe pagato soltanto gli interessi al tasso legale - e dando seguito a questa decisione con il pagamento parziale- ha comunque implicitamente espresso il rifiuto di pagare gli interessi nella misura superiore, richiesta dalla contribuente. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte qualora a fronte di un'istanza di rimborso d'imposta l'amministrazione si limiti a emettere un provvedimento di rimborso parziale il provvedimento medesimo si configura per la parte relativa all'importo non rimborsato come atto di rigetto sia pure implicito della richiesta di rimborso originariamente presentata dal contribuente (Cass. 23786/2010; Cass. n. 23157 del 22/10/2020).

7.- Il quarto motivo del ricorso è invece fondato.

La contribuente ha invocato il diritto al riconoscimento degli interessi nella misura del 6%, in quanto prevista dal Reg. "tassa marmi", art. 13, approvato dal Comune di Carrara con la Delib. n. 29 del 1999. Secondo il giudice d'appello l'abrogazione del Reg. comunale avrebbe "cristallizzato le modalità di corresponsione degli interessi previsti dall'art. 13 citato".

Si tratta di una interpretazione inaccettabile, viziata da intrinseca contraddittorietà, che non ha alcun fondamento giuridico, posto che l'abrogazione di una norma, sia essa di rango primario che secondario, non può avere l'effetto di cristallizzare la disciplina in essa prevista.

La contribuente osserva che detto regolamento non è stato formalmente abrogato dal Comune, e pertanto sarebbe rimasto in vigore per quanto attiene non già la istituzione del tributo, ritenuto incompatibile con la disciplina comunitaria, bensì le modalità del rimborso della tassa.

La tesi della contribuente, per quanto di maggiore razionalità rispetto all'argomentazione del giudice d'appello, non può tuttavia condividersi. La tassa istituita dalla L. 15 luglio 1911 n. 749, art. unico, a favore del comune di Carrara, sui marmi scavati nel suo territorio e trasportati fuori di esso, è incompatibile con la normativa contenuta nel trattato istitutivo della Comunità Europea, art. 23, come ha riconosciuto la Corte di giustizia della UE, con decisione del 9 settembre 2004.

Ciò non determina la abrogazione della norma, poichè le norme comunitarie prevalgono rispetto alle norme nazionali, anche se di rango legislativo, senza tuttavia produrre, nel caso che

queste ultime siano incompatibili con esse, effetti estintivi.

Il conflitto fra il diritto comunitario direttamente applicabile e quello interno, infatti, non dà luogo a ipotesi di abrogazione o di deroga, nè a forme di caducazione o di annullamento per invalidità della norma interna incompatibile, ma produce un effetto di disapplicazione di quest'ultima (Corte Cost., 11 luglio 1989, n. 389).

Analogamente nel caso in cui sia intervenuta una decisione della Corte di giustizia, poichè spetta ad essa assicurare il rispetto del diritto nell'interpretazione e nell'applicazione del Trattato, e pertanto qualsiasi sentenza che applica o interpreta una norma comunitaria ha indubbiamente carattere di sentenza dichiarativa del diritto comunitario, nel senso che la Corte ne precisa autoritariamente il significato con le proprie sentenze e, per tal via, ne determina, in definitiva, l'ampiezza e il contenuto delle possibilità applicative.

La sentenza della Corte UE, resa nella Causa C-72/03 - Carbonati Apuani S.r.l. contro Comune di Carrara, ha affermato che un tributo commisurato al peso di una merce, riscosso soltanto in un Comune di uno Stato membro e gravante su una categoria di merci a causa del loro trasporto oltre i confini comunali, costituisce una tassa di effetto equivalente a un dazio doganale all'esportazione, e quindi incompatibile con il diritto comunitario, malgrado la tassa gravi anche sulle merci la cui destinazione finale si trova all'interno dello Stato membro interessato.

Si tratta quindi di un tributo che non ha legittimo ingresso nel nostro ordinamento, e di conseguenza l'intera compagine normativa che istituisce il tributo, le modalità di accertamento, riscossione ed eventuale rimborsi è divenuta in toto inapplicabile.

La norma regolamentare in esame non si sottare, neppure in parte, alla sorte della norma primaria, poichè si tratta di una normativa di secondo grado, attuativa della normativa primaria, che dalla vigenza ed applicabilità di quest'ultima trae la sua legittimazione. Nel momento in cui il tributo è stato ritenuto contrastante con il diritto unionale, e quindi la norma primaria deve essere disapplicata, neppure la norma regolamentare attuativa può essere ulteriormente applicata, restando invece applicabili le norme generali sulla ripetizione di indebito, e salva la normativa generale in materia di rimborso di tributi locali.

E' vero infatti che, qualora una sentenza della Corte di giustizia dichiari l'incompatibilità di un tributo nazionale con la disciplina comunitaria, il contribuente è legittimato a chiedere il rimborso (Cass. 08/07/2016, n. 13959), ma si tratta di un diritto al rimborso fondato su un fatto costitutivo specifico e cioè il venir meno del tributo in via generale e non la mancanza dei presupposti per riscuotere o trattenere, nel caso concreto, un tributo vigente.

Ne consegue, in accoglimento del quarto motivo di ricorso, respinti il primo e il terzo, assorbito il secondo, la cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi il merito rigettando l'originario ricorso della contribuente.

Le spese del doppio grado di merito possono essere compensate data la peculiarità della questione, le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il quarto motivo di ricorso, rigetta il primo e il terzo, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente.

Condanna la controricorrente alle spese del giudizio di cassazione che liquida in Euro 5.250,00 per compensi oltre Euro 200,00 per spese non documentabili ed accessori di legge.

Compensa le spese del doppio grado di merito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 12 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 25 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza