# Sentenza del 10/06/2022 n. 18711 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

1. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso, con un unico motivo, contro E.B., che resiste con controricorso, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania (di seguito C.t.r.), n. 1419/05/20, depositata il 3 marzo 2020 e non notificata, che ha accolto il ricorso del contribuente per l'ottemperanza dell'Amministrazione finanziaria agli obblighi derivanti dalla sentenza n. 560/5/17, depositata il 20/02/2017, dal medesimo organo giudicante, che aveva riconosciuto allo stesso contribuente il rimborso pari al 90% dell'IRPEF versata in eccedenza negli anni d'imposta 1990, 1991 e 1992, in applicazione della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 9, comma 17.

2. Costituitasi nel giudizio d'ottemperanza proposto dal contribuente, l'Amministrazione ha dedotto di aver già provveduto all'adempimento, per effetto del pagamento della somma pari alla metà dell'importo riconosciuto dalla predetta sentenza di cognizione, ovvero nei limiti di quanto disposto dal D.L. 20 giugno 2017, n. 91, art. 16-octies convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2017, n. 123. La sentenza impugnata ha tuttavia ritenuto che la limitazione all'attuazione del rimborso prevista da quest'ultima disposizione (con la fissazione di un fondo spese di trenta milioni annui per tre anni, oltre il quale, se le domande dovessero richiedere impegni di spesa superiori a quella soglia, il rimborso è decurtato al 50% e qualora esaurito il fondo, la integrale negazione del rimborso per incapienza) comporta sul piano processuale la necessità che l'Agenzia delle entrate alleghi "quali e quante domande di rimborso siano state presentate o integrate" al fine di "conoscere se i fondi messi a disposizione (90 milioni per il triennio 2015/2017) siano sufficienti a soddisfare per intero le richieste oppure nella limitata misura del 50% o, addirittura, una volta del tutto esauriti, la richiesta di rimborso resti del tutto insoddisfatta". La C.t.r., con riferimento alla fattispecie in esame, ha ritenuto che l'Agenzia delle Entrate non avesse in alcun modo adempiuto al suindicato onere probatorio sulla stessa incombente, non avendo neppure dedotto (nè, tanto meno, dimostrato) la circostanza dello sforamento delle istanze amministrative rispetto alla somma stanziata per il triennio 2015-2017, per cui difettava il presupposto normativo per l'applicazione del disposto di cui al D.L. n. 91 del 2017, art. 16 octies convertito dalla L. n. 123 del 2017. Inoltre, secondo la C.t.r., il limite di spesa autorizzato (30 milioni annui per tre anni), per espressa disposizione di legge, era relativo solamente agli anni 2015-2017, per cui l'applicazione della riduzione del 50% sul presupposto del summenzionato sforamento era limitata ai rimborsi effettuati dall'amministrazione nel triennio 2015-2017. Ritiene la C.t.r che il limite suddetto non poteva essere affatto interpretato siccome un limite di spesa definitivo (come, in sostanza, assume l'Agenzia delle entrate in relazione ad un rimborso che deve effettuare nel 2019), che si porrebbe in chiara violazione dell'art. 3 Cost., perchè sarebbe palesemente contrario al principio di uguaglianza ritenere che il legislatore

abbia inteso affermare che, una volta esaurito il suindicato stanziamento di "30 milioni di Euro per ciascuno degli anni 2015-2017", nessun altro rimborso potrebbe essere effettuato negli anni successivi (così come previsto dal D.L. n. 91 del 2017 limitatamente, però, al summenzionato triennio), avuto riguardo alla palese ingiustificata discriminazione che si verrebbe a determinare tra contribuenti aventi lo stesso identico diritto.

3. Il giudice dell'ottemperanza ha quindi accolto il ricorso del contribuente, nominando un commissario ad acta per l'adozione dei provvedimenti necessari per disporre l'integrale pagamento delle somme riconosciute dalla sentenza da ottemperare.

4. Il contribuente si è costituito in questo giudizio con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle entrate denuncia la violazione e falsa applicazione della L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 665, come modificato dal D.L. 20 giugno 2017, n. 91, art. 16-octies convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2017 n. 123, e del Provvedimento del 26 settembre 2017 del Direttore dell'Agenzia delle entrate, per avere il giudice a quo erroneamente ritenuto che l'amministrazione finanziaria debba ottemperare al giudicato tributario con il pagamento dell'intera somma liquidata, a titolo di rimborso, dalla sentenza da ottemperare, divenuta irrevocabile.

Rileva l'Amministrazione che la L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, come modificato dal D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies dispone che "(...) In relazione alle istanze di rimborso presentate, qualora l'ammontare delle stesse ecceda le complessive risorse stanziate dal presente comma, i rimborsi sono effettuati applicando la riduzione percentuale del 50 per cento sulle somme dovute; a seguito dell'esaurimento delle risorse stanziate dal presente comma non si procede all'effettuazione di ulteriori rimborsi. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 30 settembre 2017, sono stabilite le modalità e le procedure finalizzate ad assicurare il rispetto dei limiti di spesa stabiliti dal presente comma. A tal fine è autorizzata la spesa di 30 milioni di Euro per ciascuno degli anni 2015-2017".

In parte qua, la norma non è stata modificata dal D.L. 30 dicembre 2019, n. 162, successivo art. 29 convertito nella L. 28 febbraio 2020, n. 8, che ha riguardato solo l'ottavo periodo della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, relativo al quantum del limite delle risorse stanziate ed utilizzabili, elevando lo stanziamento da Euro 90.000.000,00 ad Euro 160.000.000,00, senza ripartizione annuale, ed ascrivendolo agli "ordinari capitoli di spesa utilizzati per il rimborso delle imposte sui redditi e dei relativi interessi".

Il Provvedimento n. 195405/2017, emanato il 26 settembre 2017 dal Direttore dell'Agenzia delle entrate, prevede che "2.1 Tenuto conto dei limiti di spesa autorizzati dalla L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 665, nonchè dell'importo riferibile alle istanze di rimborso presentate, l'Agenzia delle entrate effettua i rimborsi delle istanze validamente liquidate, ai sensi del punto 1.1, applicando la riduzione del 50 per cento sulle somme dovute. 2.2 L'Agenzia delle entrate provvede periodicamente ad erogare gli importi validamente liquidati, nella misura sopra indicata, a partire da quelli che si riferiscono alle istanze con data di presentazione più remota,

fino a concorrenza delle somme stanziate. 2.3 Al completamento dell'esame delle istanze di rimborso da parte degli uffici dell'Agenzia delle entrate territorialmente competenti e all'effettuazione dei rimborsi con la riduzione del 50 per cento degli importi risultanti dovuti, qualora eccedano risorse finanziarie rispetto ai limiti di spesa autorizzati, le somme residue sono erogate proporzionalmente al valore degli importi liquidati, ai sensi del punto 1.1.".

Inoltre, l'Agenzia delle entrate rappresenta che, con nota prot. N. 90099 del 23/11/2019, la divisione servizi ha trasmesso nota del MEF, dipartimento delle finanze, comprovante l'esaurimento delle risorse stanziate.

Premesso tale quadro normativo, la ricorrente Agenzia, nella sostanza, imputa al giudice dell'ottemperanza l'errore di non aver applicato alla fattispecie in esame il D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies che non riguarda le sole ipotesi in cui il diritto al rimborso venga accertato dall'amministrazione finanziaria in sede amministrativa, ma anche quelle in cui - come nel caso di specie - il diritto al rimborso sia stato accertato in sede giurisdizionale.

La ricorrente precisa che l'insufficienza delle risorse continua a persistere anche dopo il rifinanziamento previsto dal D.L. n. 162 del 2019, art. 29 che ha lasciato immutata la norma nella parte in cui prevede il limite all'effettuazione dei rimborsi; secondo l'Agenzia delle entrate la conversione del decreto ad opera della L. n. 8 del 2020 non ha apportato alcuna modifica alla previgente normativa ed è in vigore, con la nuova formulazione, dal 31 gennaio 2020.

2.1. Preliminarmente, non è fondata l'eccezione di inammissibilità del ricorso per la violazione dei limiti di ricorribilità per cassazione di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70, comma 10.

Sul punto, vanno ricordati i consolidati principi di diritto espressi da questa Corte sul tema dell'interpretazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 70, comma 10, che limita le censure ammissibili contro la sentenza pronunciata in esito al giudizio di ottemperanza alle sole violazioni di natura procedimentale.

In materia, è stato già chiarito che "La disposizione di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70 - a mente della quale il ricorso per cassazione contro la sentenza pronunciata in esito al giudizio di ottemperanza è ammesso per "violazione delle norme del procedimento" - va interpretata nel senso che è possibile denunciare alla Suprema Corte non soltanto la violazione delle norme disciplinanti il predetto giudizio, ma anche ogni altro "error in procedendo" in cui sia incorso il giudice dell'ottemperanza e, in particolare, il mancato o difettoso esercizio del potere - dovere di interpretare e 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. 01/12/2004, n. 22565; conformi, ex plurimis, Cass. 08/02/2008, n. 3057; Cass. 16/04/2014, n. 8830; Cass. 28/09/2018, n. 23487). Ebbene, nel caso di specie l'oggetto del ricorso per cassazione attinge proprio il difettoso esercizio del potere - dovere di integrare il dictum della sentenza da ottemperare, con riferimento ad una questione, quella dei limiti del rimborso, che, per giurisprudenza altrettanto consolidata, doveva trovare ingresso proprio in sede di attuazione del comando giudiziale.

2.2. Sempre preliminarmente, è infondata l'eccezione di carenza di interesse, e di conseguente inammissibilità del ricorso erariale, formulata dal controricorrente per la pretesa acquiescenza dell'Ufficio alla sentenza impugnata, in conseguenza del pagamento, anteriore alla notifica del ricorso per cassazione, dell'ulteriore parte del rimborso riconosciuto dalla sentenza oggetto del giudizio di ottemperanza.

Infatti, l'acquiescenza alla sentenza "consiste nell'accettazione della pronuncia, ossia nella manifestazione, da parte del soccombente, della volontà di non impugnare, la quale può avvenire sia in forma espressa che tacita, potendo, in quest'ultimo caso, ritenersi sussistente soltanto quando l'interessato abbia posto in essere atti assolutamente incompatibili con la volontà di avvalersi dell'impugnazione e dai quali sia possibile desumere, in maniera precisa ed univoca, il proposito di non contrastare gli effetti giuridici della pronuncia. Ne consegue che la spontanea esecuzione della decisione di primo grado favorevole al contribuente da parte della P.A. non comporta acquiescenza alla sentenza, trattandosi di un comportamento che può risultare fondato anche sulla mera volontà di evitare le eventuali ulteriori spese di precetto e dei successivi atti di esecuzione" (Cass. 11/06/2014, n. 13293, cit.).

Nello stesso senso, ma con specifico riferimento proprio al pagamento effettuato dopo la sentenza del giudice dell'ottemperanza, è stato ritenuto che "Il versamento in favore del contribuente, ad opera dell'Amministrazione finanziaria, di quanto ordinato dal giudice tributario in sede di giudizio di ottemperanza non integra i caratteri della pura e semplice acquiescenza tacita alla sentenza, come tale preclusiva del diritto di impugnazione, rappresentando esso un adempimento non spontaneo, posto in essere in osservanza di un ordine di giustizia ed ispirato, potenzialmente, anche ad altre finalità, tra le quali quella di evitare ulteriori spese giudiziali e la esecuzione forzata" (Cass. 20/09/2005, n. 18526).

2.3. Parimenti infondate sono le eccezioni di difetto di specificità ed autosufficienza, e di conseguente inammissibilità del ricorso erariale, formulate dal controricorrente, poichè l'impugnazione è sufficiente ad individuare l'oggetto della censura, anche in relazione al contenuto della sentenza della cui ottemperanza si discute, del resto pacifico tra le parti e, per quanto qui rileva, emergente univocamente anche dalla stessa sentenza impugnata.

2.4. Passando al merito, deve rilevarsi che questa Corte, con giurisprudenza costante ed uniforme, ha affermato che lo ius superveniens introdotto dal D.L. 20 giugno 2017, n. 91, art. 16-octies convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2017, n. 123 ed attuato con il sopra citato provvedimento direttoriale - essendosi limitato a precisare che il rimborso di quanto indebitamente versato spetta ai soggetti specificamente individuati nei limiti delle risorse stanziate e, in caso di eccedenza, con la riduzione percentuale sulle somme dovute, oltre che, a seguito dell'esaurimento delle risorse, non si procede all'effettuazione di ulteriori rimborsi - non incide sulla questione del diritto al rimborso spettante ai soggetti colpiti dal sisma del 1990, operando i limiti delle risorse stanziate, e venendo in rilievo eventuali questioni sui consequenziali provvedimenti liquidatori emessi dall'Agenzia delle entrate, soltanto in fase esecutiva e/o di ottemperanza (ex multis Cass. 22/02/2018, n. 4291; Cass. 25/03/2021, n. 8393; 22/04/2021, nn. 10714 e 10716; Cass. 13/11/2020, n. 25818; Cass. 30/09/2020, n. 20790; Cass. 22/02/2019, n. 5300).

A supporto ulteriore di tale conclusione, oltre al tenore letterale dello stesso complesso normativo richiamato, questa Corte ha poi rilevato che costituisce ius receptum l'affermazione che, in mancanza di disposizioni transitorie, non incide sui giudizi in corso l'introduzione, con legge sopravvenuta, di un diverso procedimento amministrativo di rimborso (Cass. 22/02/2018, n. 4291, ex plurimis, che richiama ad esempio Cass. 24/04/2015, n. 8373, in tema di Iva).

Tale orientamento, al quale si intende dare ulteriore continuità, riconduce dunque lo ius superveniens non alla disciplina sostanziale del diritto al rimborso, ma a quella procedimentale della sua attuazione. Il che significa quindi, sul versante giudiziario, che la relativa questione non appartiene al giudizio di cognizione, nel quale detto diritto viene accertato, ma necessariamente a quella del giudizio d' ottemperanza, nel quale esso viene attuato.

Pertanto, nelle ipotesi in cui l'Amministrazione ha eccepito la rilevanza dei limiti in questione nell'ambito del giudizio di cognizione diretto ad accertare il diritto al rimborso, questa Corte ha ritenuto il relativo motivo infondato, se non inammissibile, ribadendo che la sede nella quale avrebbe potuto essere dedotto era quella del giudizio sull'esecuzione e/o l'attuazione del diritto accertato (cfr. ex multis le citate Cass. 22/02/2018, n. 4291; Cass. 25/03/2021, n. 8393; 22/04/2021, nn. 10714 e 10716; Cass. 13/11/2020, n. 25818; Cass. 30/09/2020, n. 20790; Cass. 22/02/2019, n. 5300).

Non sfugga, peraltro, la necessità anche logica di tale conclusione, giacchè quantificare limitazioni e riduzioni (percentuali o finanche integrali) dell'attuazione di un rimborso, in relazione ad un determinato stanziamento di pubbliche risorse ed alla concomitanza di domande di diversi aventi diritto, da un lato presuppone che il singolo importo da limitare sia stato definitivamente determinato (e dunque irrevocabilmente accertato, ove sia stato controverso in giudizio); dall'altro richiede la valutazione di circostanze (le risorse stanziate e la loro capienza in rapporto alle altre domande) "esterne" alla fattispecie di pertinenza di ciascun contribuente, che sono estranee al thema decidendum del giudizio sulla singola domanda di rimborso e che verranno necessariamente a definirsi solo quando il relativo diritto al rimborso sarà ormai accertato nell'an e nel quantum ed entro quei limiti sarà attuabile.

Secondo la giurisprudenza di codesta Corte, dunque, la disciplina dei limiti quantitativi al rimborso nella misura del 50 per cento si applica qualunque sia il titolo del rimborso, compreso quello giudiziale (vedi Cass., Sez. 5, n. 7368 del 15.03.2019, in motivazione), ed a tutti i giudizi esecutivi instaurati dopo la sua entrata in vigore, compresi in particolare i giudizi di ottemperanza in corso (Sez. 6-5, Ordinanza n. 28108 del 14/10/2021, Rv. 662460 - 01; Sez. 6-5, Ordinanza n. 4570 del 21/02/2020, Rv. 657315 - 01).

Traendo allora le conseguenze di quanto sinora argomentato, questa Corte ha già avuto modo di chiarire come la disciplina dei limiti di attuazione del diritto al rimborso, nella materia controversa, si applichi anche quando il relativo diritto sia stato accertato con sentenza definitiva, a seguito di contenzioso con l'Amministrazione.

Ed infatti si è detto che "E' peraltro consequenziale che, se la questione attiene alla fase esecutiva, qualunque sia il titolo del rimborso, compreso quello giudiziale, esso sarà sottoposto alle modalità regolamentate dalla L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665 come modificato dal D.L.

n. 91 del 2017, art. 16 octies convertito con L. n. 123 del 2017" (Cass., Sez. 5, n. 7368 del 15.03.2019, in motivazione).

Nello stesso senso, si è ribadito che "In tema di rimborso IRPEF, i limiti quantitativi introdotti dal D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies si applicano ai giudizi esecutivi instaurati dopo la relativa entrata in vigore, essendo indifferente che il titolo esecutivo azionato derivi da un accertamento in via amministrativa compiuto dall'amministrazione fiscale o dal passaggio in giudicato della sentenza resa all'esito dell'instaurazione del giudizio di accertamento del diritto alla ripetizione della maggiore imposta versata" (Cass. 14/10/2021, n. 28108).

Anche in questo caso, si tratta di una conseguenza logica necessaria: se la questione non pertiene al giudizio di cognizione e, pertanto, l'Amministrazione non la può porre nella fase in cui il diritto al rimborso venga definitivamente accertato, la si potrà dedurre nel giudizio in cui lo stesso diritto venga attuato e debbano applicarsi, ratione temporis, le norme che disciplinano e limitano la sua attuazione. Diversamente opinando, peraltro, il D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies diverrebbe sostanzialmente inapplicabile.

Una volta premesso che la disciplina in questione trova la sua sede naturale nell'ambito dell'attuazione, e quindi nel giudizio d'ottemperanza, occorre individuarne gli effetti sul diritto al rimborso, nel caso di specie accertato con sentenza passato in giudicato.

Invero la L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, (come modificato dal D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies e poi dal D.L. n. 162 del 2019, art. 29 ed integrato dal citato provvedimento direttoriale del 26 settembre 2017) dispone che, qualora l'ammontare delle istanze di rimborso ecceda le complessive risorse stanziate (in ultimo nell'importo di Euro 160.000.000,00, senza ripartizione annuale) dalla medesima norma, "i rimborsi sono effettuati applicando la riduzione percentuale del 50 per cento sulle somme dovute" e che "a seguito dell'esaurimento delle risorse stanziate dal presente comma non si procede all'effettuazione di ulteriori rimborsi".

Il complesso normativo in questione non prevede una falcidia sostanziale del quantum del relativo credito del contribuente, nel caso di specie accertato con sentenza irrevocabile, piuttosto determina le modalità e le procedure di effettuazione del rimborso in sede amministrativa, regolando il relativo procedimento secondo criteri di ordinata contabilità dello Stato, e, tenuto conto della limitatezza delle risorse stanziate e disponibili, ne disciplina l'impiego con l'intento di escludere, per quanto possibile, sperequazioni tra i singoli aventi diritto nel medesimo contesto cronologico e finanziario.

Sotto tale profilo non si ravvisano profili di illegittimità costituzionale, in quanto, attraverso il complesso della normativa di attuazione de qua, il legislatore, preso atto della limitatezza delle risorse finanziarie erariali in un dato contesto temporale e considerate le superiori finalità pubbliche cui esse sono destinate, ha realizzato un legittimo bilanciamento tra queste ultime ed i diritti del singolo contribuente.

Fermo restando che la limitazione dello specifico stanziamento non comprime il diritto sostanziale al rimborso già accertato e, come si dirà, neppure ne preclude definitivamente

l'attuazione, con ciò non incorrendo nella violazione dell'art. 24 Cost. e (per comparazione con i contribuenti che non avevano versato ab origine il 90% dell'imposta) art. 3 Cost..

Del resto anche il giudice delle leggi, con riferimento alla fattispecie della c.d. "legge Pinto", assimilabile a quella sub iudice, ha concluso nel senso che l'esaurimento dei fondi destinati (in bilancio dell'amministrazione erogante) al pagamento degli indennizzi in questione non esclude in via definitiva l'adempimento dei giudicati di condanna ex lege n. 89 del 2001, con riguardo ai quali non vi siano al momento risorse disponibili, ma comporta unicamente che, in conseguenza di quella attuale indisponibilità, il pagamento degli indennizzi di che trattasi sia differito al momento in cui sia ripristinata la disponibilità delle correlative risorse (Corte Cost., sent. n. 157 del 2015).

La decisione risulta in linea con la giurisprudenza della Corte di Strasburgo, che, con riferimento ai limiti introdotti dalla "legge Pinto", ha affermato il principio secondo il quale la mancanza di risorse finanziarie non può costituire di per sè sola la ragione per non adempiere un debito riconosciuto giudizialmente (Corte EDU, 29.3.2006, Cocchiarella c. Italia, p. 90; cfr. anche Corte EDU, 21.12.2010, Gaglione c. Italia, p. 35. 17).

Infine, il contenimento della rilevanza dei limiti di stanziamento alla sola fase procedimentale di attuazione del rimborso corrisponde anche ad un' interpretazione costituzionalmente orientata della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, per evitare la possibile disparità di trattamento, contrastante con l'art. 3 Cost., che verrebbe altrimenti a crearsi tra i contribuenti i quali, per effetto della n. 289 del 2002, art. 9, comma 17, non hanno versato il 90% dell'IRPEF di cui agli anni d'imposta 1990, 1991 e 1992,godendo integralmente della relativa agevolazione, ed i contribuenti che, avendo a loro volta diritto allo stesso beneficio, hanno invece integralmente versato l'IRPEF relativa ai medesimi periodi, e debbono pertanto anch'essi poter recuperare interamente il 90% dell'imposta, pagato in eccedenza.

2.5. Va, dunque, dato seguito al principio di diritto, enunciato da Cassazione civile sez. trib., 19/05/2022, (ud. 18/05/2022, dep. 19/05/2022), n. 16289, e da Cassazione civile sez. trib., 19/05/2022, (ud. 18/05/2022, dep. 19/05/2022), n. 16290, per il quale "Nel giudizio tributario di ottemperanza di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 70, il giudice dell'ottemperanza, adito dal contribuente per l'esecuzione del giudicato scaturente da decisione ricognitiva del diritto al rimborso delle imposte per effetto di benefici fiscali accordati in conseguenza di eventi calamitosi, deve accertare la disponibilità degli appositi fondi stanziati ai sensi della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, - come modificato dal D.L. n. 91 del 2017, art. 16-octies, e dal D.L. n. 162 del 2019, art. 29, - e, in caso di verificata incapienza, deve attivare, con determinazioni specifiche, anche tramite la nomina di un commissario ad acta, le procedure particolari previste dalla normativa di contabilità pubblica per dare piena esecuzione alla decisione del giudice di merito, ivi compresa l'emissione dello speciale ordine di pagamento in conto sospeso, non essendo desumibile dalla normativa di riferimento, interpretata alla luce dei principi costituzionali e convenzionali, alcuna possibile falcidia di diritti patrimoniali del contribuente giudizialmente accertati".

2.6. Tanto premesso, nel caso di specie, la C.t.r. non ha fatto buon governo dei principi sinora illustrati, in quanto, partendo dall'affermazione (corretta) che il limite all'effettuazione del

rimborso non deve intendersi come definitivo, ha ritenuto che, nel caso in esame, l'amministrazione non avesse dimostrato lo sforamento delle istanze di rimborso rispetto alle somme stanziate, rilevando, comunque, che il limite era operativo solo per i rimborsi effettuati dall'amministrazione finanziaria nel triennio 2015- 2017.

Il giudice dell'ottemperanza ha, quindi, erroneamente negato l'applicabilità del D.L. 20 giugno 2017, n. 91, art. 16-octies convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2017, n. 123, mentre avrebbe dovuto ritenere la stessa disposizione applicabile in quanto vigente, dal 13 agosto 2017, nella fase di esecuzione ed attuazione del rimborso, che è diretta a disciplinare, e dunque nella pendenza del giudizio di ottemperanza (che, come risulta dalla sentenza impugnata, è stato introdotto dopo l'entrata in vigore della ridetta normativa).

Inoltre, il giudice dell'ottemperanza avrebbe dovuto verificare l'effetto, nel senso già precisato, della disposizione in questione sulle modalità di attuazione del rimborso nel caso di specie, adottando di conseguenza i provvedimenti indispensabili all'ottemperanza, ovvero determinando il quomodo dell'attuazione stessa, a seconda della capienza o meno delle risorse stanziate, applicando il principio appena illustrato.

Tuttavia, nella specie, il fisco, inizialmente inadempiente, in corso di giudizio ha pagato l'intero importo del rimborso; pertanto con il suo agire, che è sorretto dalla presunzione di legittimità dell'azione amministrativa, evidentemente ha assicurato il reperimento dei fondi necessari (o con lo stanziamento in sede propria, o in conto sospeso, o in altro modo).

Dunque, la sentenza impugnata va confermata, sia pure con diversa motivazione, non essendo necessario, in accoglimento del ricorso, cassare e rinviare al giudice a quo affinchè adotti, specificando le modalità di attuazione, i provvedimenti indispensabili all'ottemperanza in luogo dell'ufficio, il quale ha già provveduto.

Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica al D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, l'art. 13 comma 1-quater.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida in Euro 1.200,00, a titolo di compenso, il 15 per cento sul compenso a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, Euro 200.00 per esborsi ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 18 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 10 giugno 2022

## Documenti citati

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza