

Sentenza del 24/04/2023 n. 10888 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 13 gennaio 2000 la Banca Popolare Udinese Spa chiedeva all'Agenzia delle Entrate, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , ex art. 38, il rimborso delle ritenute fiscali su interessi, erroneamente non dedotte nell'esercizio di competenza, per complessivi Euro 5.546,75; chiedeva altresì, in data 10 dicembre 2002, il rimborso degli interessi in eccedenza versati su imposta sostitutiva da affrancamento di riserve in sospensione d'imposta, per un importo complessivo pari ad Euro 36.799,22. In sede dichiarativa, rispettivamente per gli anni d'imposta 2001 e 2002, la contribuente chiedeva il rimborso di un credito d'imposta pari ad Euro 1.514.198,95 per ritenute su interessi di conto corrente versati in eccedenza e il rimborso del credito d'imposta pari ad Euro 25.312,50 relativo ad imposta sostitutiva su intermediazione premi e frutti di obbligazioni e titoli similari erroneamente versata. In data 12 dicembre 2002 la Banca Popolare di Vicenza si rendeva cessionaria dei detti crediti e dei relativi interessi maturati e maturandi.

2. Avverso il silenzio-rifiuto dell'Ufficio rispetto le diverse istanze di rimborso, la contribuente proponeva distinti ricorsi dinanzi alla C.t.p. di Udine; si costituiva anche l'Agenzia delle Entrate con controdeduzioni, argomentando ampiamente circa le diverse istanze presentate dalla contribuente, rappresentando che "i rimborsi erano stati sospesi ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23, comma 1 , e del R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 5 in presenza di carichi pendenti" e subordinando l'esecuzione dei rimborsi alla prestazione da parte della Banca di idonea garanzia mediante fideiussione bancaria o assicurativa.

3. La C.t.p. di Udine, con sentenza n. 143/3/2014, previa riunione, accoglieva parzialmente i ricorsi della contribuente; in particolare riconosceva il diritto al rimborso del credito di Euro 33.546, 27 e del credito di Euro 1.514.198,95 (stante anche il riconoscimento da parte dell'Ufficio all'atto della costituzione), denegava il diritto al rimborso del credito di Euro 5.546,75 e di Euro 25.312,50 per intervenuta prescrizione e dichiarava inammissibile la richiesta dell'Ufficio di subordinare l'esecuzione dei rimborsi alla prestazione da parte della Banca di idonea garanzia mediante fideiussione bancaria o assicurativa.

4. Avverso tale decisione proponeva appello l'ufficio dinanzi alla C.t.r. del Friuli; si costituiva anche la contribuente, con controdeduzioni e spiegando appello incidentale nonchè chiedendo la riforma del capo della sentenza di prime cure in cui si negava la spettanza alla Banca ricorrente di due dei suddetti crediti d'imposta.

5. Con sentenza n. 12/2016, depositata in data 18 gennaio 2016, la C.t.r. adita respingeva entrambi i gravami, confermando interamente la pronuncia censurata.

5. Avverso la sentenza della C.t.r. del Friuli, l'ufficio ha proposto ricorso per cassazione affidato a quattro motivi.

La contribuente si è costituita con controricorso.

La causa è stata discussa nella pubblica udienza del 14 marzo 2023 per la quale non sono state depositate memorie.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. , art. 2697 c.c. , del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440, art. 69, comma 6 , del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 23 , del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 2 , 18 e 19 , art. 21, comma 2 , artt. 23 e 53 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4" l'Agenzia lamenta l'error in procedendo nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha ritenuto che l'ufficio non poteva individuare, quale thema decidendum, l'accertamento della legittimità e/o esistenza del provvedimento cautelare di sospensione dei rimborsi (disposta in pendenza dei giudizi avverso il diniego tacito alla esecuzione degli stessi) in luogo della spettanza dei rimborsi.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione degli artt. 112, 115 e 116 c.p.c. e art. 132 c.p.c. , comma 2, n. 4, art. 118 disp. att. c.p.c. , del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 , 19 , 21 , 24 e 32 , art. 36, comma 2 , n. 4, artt. 53, 54 e 61 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4" l'Agenzia lamenta l'error in procedendo nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. non ha riconosciuto la legittimità dei provvedimenti di sospensione dei rimborsi oggetto del giudizio nonostante l'asserita regolare notifica alla Banca.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 , 19 , 21 , 24 e 32 , del R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 6 , della L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 3 , L. 27 luglio 2000, n. 212, artt. 7 e 8 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3" l'ufficio lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha ritenuto inesistente un formale provvedimento di sospensione/fermo amministrativo regolarmente emesso e notificato nonostante l'esistenza di comunicazioni spedite nel mese di dicembre all'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore avvocato Maria Antonietta Biscozzi ed avente ad oggetto la sospensione dei rimborsi per cui è causa.

1.4. Con il quarto motivo di ricorso, così rubricato: "Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5" l'ufficio lamenta il difetto di motivazione nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha omesso di accertare l'esistenza dei provvedimenti cautelari in base ai quali l'ufficio aveva disposto la sospensione dei rimborsi dedotti in giudizio.

2. Il primo motivo - ossia quello afferente alla legittimità della sospensione ed alla sua sussunzione nell'ambito del thema decidendum - è infondato.

Invero, la censura non attinge la sentenza nella sua logicità ed interezza motivazionale laddove, sul punto, in essa è chiaramente illustrato che non risulta esservi alcuno specifico gravame circa la debenza quantificata dei crediti "astrattamente rimborsabili" e che l'Ufficio ha "spostato" il

contenzioso dalla legittimità dei rimborsi ad "altri provvedimenti" non impugnati di sospensione del pagamento di detti crediti; vieppiù che non risulta contestazione sulla spettanza dei crediti di Euro 33.546,27 ed Euro 1.514.198,95 appunto perchè l'Ufficio si è limitato ad eccepire che i rimborsi erano stati sospesi ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23, comma 1, e del R.D. n. 2440 del 1923, art. 69.

3. Il secondo, il terzo ed il quarto motivo di ricorso, da trattare congiuntamente per evidenti ragioni di connessione afferendo tutti alla legittimità del provvedimento di sospensione del rimborso, sono anch'essi, infondati. In base al condivisibile principio enunciato da questa Corte e tenuto presente anche dalla C.t.r. friuliana "In materia tributaria, la causa di sospensione del pagamento di un rimborso (cd. fermo amministrativo), prevista a favore dell'Amministrazione finanziaria dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 23 - che contiene una disciplina specifica dell'istituto di cui al R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 6, - può essere fatta valere anche nel corso del giudizio, avente ad oggetto l'impugnazione del silenzio-rifiuto sulla richiesta del rimborso medesimo, a condizione, però, che sia adottato un formale provvedimento di sospensione; tale atto deve essere dotato dei requisiti prescritti dalla legge, compresa un'adeguata motivazione in ordine al "fumus boni iuris" della vantata ragione di credito da parte dell'Amministrazione, e portato a legale conoscenza dell'interessato, per garantirgli ogni tutela giurisdizionale" (Cass. 15/09/2022, n. 27165; Cass. 11/11/2011, n. 23601).

Nella fattispecie in esame, la C.t.r. ha escluso l'esistenza di un formale provvedimento di sospensione/fermo amministrativo regolarmente emesso e notificato relativamente al quale si sarebbe potuto procedere con un separato procedimento di impugnazione.

Quanto alle comunicazioni - asserite dall'ufficio come equipollenti ad un regolare provvedimento di sospensione - depositate nel corso del giudizio di merito, con le quali l'Ufficio rappresentava a mezzo posta elettronica certificata al difensore del contribuente l'esistenza di cause di sospensione, valgono le considerazioni che seguono.

L'irritualità del mezzo utilizzato per portare il contribuente a conoscenza del provvedimento di sospensione, in considerazione anche dell'obiettiva esistenza dei controcrediti nei confronti dell'erario, prevalgono sulla plausibilità dell'essere le comunicazioni in argomento, in quanto motivate ed esplicitamente fondate sul disposto del R.D. n. 2440 del 1923, art. 69 e D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23, comma 1, nella sostanza, dei provvedimenti di sospensione dei rimborsi.

Pertanto, se indubbiamente l'eccezione di sospensione, dal punto di vista processuale, è rivolta al difensore del contribuente, che ne rappresenta il destinatario principale, tale assunto non vale relativamente all'atto sul quale tale eccezione si fonda, atto che, per la sua valenza autoritativa e per la sua natura di provvedimento autonomamente impugnabile, va notificato direttamente al contribuente (benchè intervenuto in pendenza di giudizio).

Anche ad ammettere che la comunicazione dell'esistenza di una causa di sospensione può essere certamente indirizzata al difensore costituito in giudizio, per metterlo al corrente della volontà dell'Amministrazione di sollevare la relativa eccezione, tale considerazione non può obliterare la natura di provvedimento formale ed espressione del potere di autotutela della pubblica amministrazione del provvedimento di sospensione medesimo; pertanto, dette

comunicazioni non possono sostituire la disciplina propria di questo tipo di provvedimento e ciò si evince sia dal R.D. n. 2440 del 1923, art. 69 , u.c., riguardante la contabilità di Stato, sia il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23 che, nel regolare la sospensione cautelare dei rimborsi fiscali, prevedono che il blocco sia disposto mediante apposito provvedimento amministrativo da notificare al contribuente.

Riguardando la comunicazione proprio il provvedimento che la sospensione dispone, trova applicazione il principio secondo il quale tutti gli atti dell'Amministrazione finanziaria che esprimono una potestà impositiva (o comunque intervengono, con carica autoritativa, sul rapporto tributario) devono essere notificati al contribuente.

Tale regola, del resto, è ribadita, con specifico riguardo alla sospensione, proprio dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23 (norma posta nel caso in esame dall'Amministrazione finanziaria a fondamento della sospensione), il quale, al comma 3, prevede che "I provvedimenti di cui ai commi 1 e 2, che devono essere notificati all'autore della violazione e ai soggetti obbligati in solido, sono impugnabili avanti alla commissione tributaria".

3.1. La C.t.r., nel rilevare la mancanza di un provvedimento di fermo regolarmente adottato ha fatto buon governo dei principi disciplinari e giurisprudenziali in materia, costituendo il fermo amministrativo dei rimborsi un potere cautelare e di autotutela volto a sospendere eventuali pagamenti in favore del contribuente al fine di rendere possibile la compensazione legale con un credito che l'amministrazione finanziaria abbia o pretenda di avere nei confronti del suo creditore; la sua natura impedisce che si possa prescindere dall'adozione di un provvedimento formale e rispettoso della relativa disciplina da parte dell'amministrazione finanziaria medesima.

Vieppiù che non è stato dimostrato che il controcredito erariale sia certo, liquido ed esigibile con conseguente inoperatività della compensazione legale.

Sul precipuo punto, questa Corte ha affermato il principio secondo cui "qualora il contribuente agisca in giudizio per ottenere il rimborso di un proprio credito di imposta, l'Amministrazione finanziaria, ferma restando la facoltà di esercitare discrezionalmente i poteri autoritativi di sospensione del pagamento delle somme pretese dal creditore e di pronuncia di compensazione nel caso sia a propria volta titolare di controcrediti tributari nei confronti del contribuente, è comunque legittimata, nel corso del giudizio instaurato dal contribuente creditore, ad opporre in compensazione ai sensi dell'art. 1243 c.c. , i propri crediti certi, liquidi ed esigibili, spettando conseguentemente al giudice la verifica della ricorrenza dei requisiti richiesti per la pronuncia della compensazione legale" (Cass. 07/08/2019, n. 21082).

4. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Le spese seguono il criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

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

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese di lite che liquida in Euro 9.200,00, oltre ad Euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario nella misura del 15% oltre ad IVA e CPA come per legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza