

Sentenza del 13/07/2023 n. 20117 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sez. staccata di Catania veniva accolto il ricorso proposto da A.A. avente ad oggetto il giudizio di ottemperanza con cui il contribuente chiedeva che l'Amministrazione finanziaria desse esecuzione alle statuizioni contenute nella sentenza della CTR Sicilia, sezione staccata di Catania n. 2888/18/2016 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa e passata in giudicato. Tale decisione a sua volta conseguiva alla sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa che aveva riconosciuto il diritto al rimborso del 90% delle imposte versate nel triennio (Omissis), a seguito dell'impugnazione del silenzio rifiuto relativo all'istanza presentata dal contribuente per la residua somma ancora da rimborsare, pari ad Euro 3.401,95 oltre interessi di mora.

2. La CTR accoglieva il ricorso, dichiarando, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 70 , l'obbligo dell'Agenzia di adottare i provvedimenti necessari per il pagamento del residuo dovuto al contribuente, in forza del giudicato suddetto, assegnando termine di 90 giorni per provvedere. Nel caso di ulteriore inadempienza, il giudice nominava commissario ad acta affinché provvedesse entro 60 giorni dalla scadenza di tale data all'esecuzione del giudicato.

3. Avverso la sentenza d'appello l'Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato ad un motivo, scomposto in due distinte censure, mentre il contribuente è rimasto intimato.

Motivi della decisione

4. Con un unico motivo di ricorso - in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 - l'Agenzia prospetta la violazione e falsa applicazione della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665 come modificato dal D.L. n. 91 del 2017, art. 16 octies convertito in L. n. 123 del 2017 , oltre che, ai fini dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 70, comma 10 , per non aver la CTR tenuto conto dello ius superveniens.

5. Il motivo è fondato, sotto il profilo assorbente della denunciata violazione di legge. Come già affermato da Cass. n. 13677/2020, "Al riguardo, premesso che nel caso di specie non è contestato il diritto del contribuente ad ottenere il rimborso delle maggiori imposte versate negli anni d'imposta sopra indicati, nella misura del novanta per cento di quanto versato, quello che viene in discussione è se la modifica legislativa introdotta dal convertito D.L. n. 91 del 2017, che ha operato una riduzione al 50 per cento del rimborso spettante ai soggetti che ne abbiano diritto e, addirittura, ha escluso lo stesso rimborso in caso di superamento delle risorse stanziato nel bilancio dello Stato, sia applicabile alla fattispecie.

5.1. Al riguardo pare opportuno precisare che, come questa Corte ha più volte ribadito (ex multis, Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6213 del 14/03/2018, Rv. 647496 e Cass. n. 9785 del 2018, non massimata), che i limiti quantitativi al rimborso delle maggiori imposte pagate, fino a concorrenza dell'apposito stanziamento con riduzione del 50 per cento in ipotesi di eccedenza delle richieste, introdotti dalla norma sopravvenuta, attuata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 195405/2017 del 26/09/2017, non incide sul titolo della ripetizione, ma unicamente sull'esecuzione dello stesso, delineandosi come un posterius rispetto all'odierno giudizio; peraltro, costituisce *jus receptum* l'affermazione che, in mancanza di disposizioni transitorie, non incida sui giudizi in corso l'introduzione, con legge sopravvenuta, di un diverso procedimento amministrativo di rimborso (tra le tante, Cass., Sez. 5, sentenza 24/04/2015, n. 8373, in tema di IVA), che rende complessivamente tuttora operanti e pienamente attuali i consolidati principi di diritto enunciati in materia da questa Corte.

5.2. In buona sostanza il delineato *ius superveniens*, attuato con il sopra citato provvedimento direttoriale, per nulla incide sul diritto al rimborso spettante ai soggetti colpiti dal sisma del 1990, qual è l'intimato, operando i limiti delle risorse stanziare e venendo in rilievo eventuali questioni sui consequenziali provvedimenti liquidatori emessi dall'Agenzia delle entrate soltanto in fase esecutiva e/o di ottemperanza (cfr., Cass. nn. 32758/2018, 28172/2018, 25268/2018, 17565/2018, 29900/2017). Ne consegue che, anche ove il giudice dichiari spettante al contribuente il diritto al rimborso delle maggiori imposte dirette versate, l'entità del rimborso concretamente erogabile al contribuente non potrà che essere determinato sulla base di quanto previsto dalle disposizioni e dal provvedimento direttoriale citati, ovvero verificando la sufficienza delle risorse statuali stanziare e, in caso di superamento, applicando la riduzione del 50 per cento o addirittura escludendo in toto la stessa erogazione del rimborso. Verifica che ovviamente dovrà essere effettuata, come detto sopra, nella fase esecutiva o di ottemperanza.".

6. Non sussistono profili di irrazionalità della previsione normativa introdotta dal D.L. 20 giugno 2017, n. 91, art. 16-octies, comma 1, il quale ha modificato la L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, condizionando in concreto il rimborso all'esistenza di risorse erariali, come affermato più volte dalla Corte, tra le altre con le ordinanze nn. Cass. nn. 32758/2018, 28172/2018, 25268/2018, 17565/2018, 29900/2017, 5300/2019, dal momento che "la novella introdotta dalla L. n. 123 del 2017, art. 16-octies, comma 1, si è limitata a precisare che il rimborso di quanto indebitamente versato spetta ai soggetti specificamente individuati "nei limiti della spesa autorizzata dal presente comma" (primo periodo del comma 665 modificato dalla lett. a) del citato art. 16-octies, comma 1), ovvero nei limiti di 90 milioni di euro complessivi per il triennio 2015-2017, stabilendo che "in relazione alle istanze di rimborso presentate, qualora l'ammontare delle stesse ecceda le complessive risorse stanziare dal presente comma, i rimborsi sono effettuati applicando la riduzione percentuale del 50 per cento sulle somme dovute"; e che "a seguito dell'esaurimento delle risorse stanziare dal presente comma non si procede all'effettuazione di ulteriori rimborsi" (quinto periodo del comma 665 come introdotto dalla lett. b) del citato art. 16-octies, comma 1), demandando al direttore dell'Agenzia delle entrate l'emanazione di un provvedimento che stabilisca "le modalità e le procedure finalizzate ad assicurare il rispetto dei limiti di spesa stabiliti dal presente comma".

7. Piuttosto, la CTR, invece, avrebbe dovuto innanzitutto verificare se era stata provata l'incapienza dall'Agenzia delle entrate, sulla quale ricade l'onere della prova (Cass. n. 8380 del 2021) per un evidente criterio di vicinanza della prova.

7.1. Infatti, ragionando da Cass. Sez. 3, Ordinanza n. 12910 del 22/04/2022, va affermato anche nella presente materia del rimborso IVA il principio di diritto secondo il quale la vicinanza della prova non deroga alla regola di cui all'art. 2697 c.c. , il quale impone all'attore di provare i fatti costitutivi del proprio diritto e al convenuto la prova dei fatti estintivi, impeditivi o modificativi del diritto vantato dalla controparte. Al contrario, esso opera allorquando le disposizioni attributive delle situazioni attive come nel caso di specie non offrono indicazioni univoche per distinguere le suddette due categorie di fatti, fungendo da criterio ermeneutico alla cui stregua i primi vanno identificati in quelli più prossimi al contribuente-ricorrente e dunque nella sua disponibilità, mentre gli altri in quelli meno prossimi e quindi più facilmente suffragabili dall'Amministrazione finanziaria-resistente, di modo che la vicinanza riguarda la possibilità di conoscere in via diretta o indiretta il fatto, nel caso di specie la non capiente copertura finanziaria, e non già la possibilità concreta di acquisire la relativa prova. E' dunque onere dell'Agenzia dimostrare che l'ammontare delle istanze di rimborso presentate eccedesse le complessive risorse stanziare dall'art. 16-octies citato e, peraltro, un principio di tale prova è introdotto alle pagg. 10 e 11 del ricorso.

8. Inoltre, il giudice d'appello è tenuto anche a considerare il fatto che non spettano al contribuente gli interessi moratori sulle somme al medesimo riconosciute, dal momento che in tema di rimborso d'imposte, gli interessi dovuti dall'erario al contribuente per la ritardata restituzione sono soggetti alla disciplina dei rimborsi semestrali, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973 , degli artt. 38 e 44 sicchè maturano al compimento di ogni singolo semestre, escluso il primo, successivo alla data non della domanda, ma del versamento e fino a quella dell'ordinativo del pagamento, e vanno calcolati al tasso legale vigente al momento della scadenza di ciascun semestre (Cass. n. 25684 del 2016).

9. Va dunque anche nel caso di specie dato seguito al principio di diritto secondo il quale "Nel giudizio tributario di ottemperanza di cui del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 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 incapacienza, 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" (Cass. n.16289 del 2022).

9.1. Nel caso di specie il giudice d'appello non ha fatto buon governo dei principi di diritto sopra richiamati, in quanto non ha preso in conto il quadro normativo applicabile, in particolare il

disposto del D.L. n. 91 del 2017, art. 16 octies e ha senz'altro nominato il commissario ad acta senza alcuna previa verifica prevista dal disposto richiamato, nè ha attivato le procedure particolari previste e introdotto le necessarie prescrizioni per il commissario stesso.

9.2. Al contrario, il giudice del rinvio vorrà 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 - secondo il riparto dell'onere della prova sopra illustrato e, all'esito, attivare 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.

10. Va conclusivamente disposta la cassazione della sentenza impugnata con rinvio, ai sensi della L. n. 130 del 2022, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, in relazione al profilo, oltre che per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte: accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, in relazione al profilo oltre che per la liquidazione delle spese di lite.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza