Sentenza del 17/08/2023 n. 24701 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La Lanzone Due Srl ha chiesto la cassazione della sentenza n. 4848/05/2017, depositata l'1.08.2017 dalla Commissione tributaria regionale del Lazio, che, riformando la decisione di primo grado, ha rigettato il ricorso introduttivo proposto dalla contribuente contro il silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia delle entrate all'istanza di rimborso degli importi corrispondenti al credito Iva, di cui la società aveva dichiarato di essere cessionaria, relativo all'anno d'imposta 1999.

Dal ricorso e dalla sentenza si evince che il credito, maturato dalla (Omissis) Spa nell'anno 1999 nella misura di vecchie L. 13.702.696.000 (Euro 7.076.851,38), era stato ceduto alla (Omissis) Spa in data 7 aprile 2000 e da questa, in data 24 giugno 2009, alla Lanzone Due (in qualità di assuntore del concordato preventivo della (Omissis) in liquidazione, regolarmente omologato). La cessione era stata notificata il 12 aprile 2000. Alla (Omissis), che il 16 febbraio 2004 aveva presentato istanza di rimborso ex D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 38-bis, l'Agenzia delle entrate rispose con nota del 10 marzo 2004, affermando che non erano state ancora rimosse le "cause ostative all'erogazione del rimborso debitamente comunicate alla soc. (Omissis) Spa in Amministrazione Straordinaria nei cui confronti la S.V. potrà far valere eventuali ragioni". L'esistenza di cause ostative fu opposta alla (Omissis) dall'Amministrazione finanziaria negli anni successivi.

Dopo il trasferimento del credito con l'atto di esecuzione del concordato preventivo, in data 3 luglio 2013 l'odierna ricorrente presentò una nuova istanza di rimborso, cui l'Agenzia delle entrate non rispose, così perfezionandosi il silenzio-rifiuto, avverso il quale è stato proposto ricorso.

All'esito del giudizio di primo grado la Commissione tributaria provinciale di Roma accolse la domanda della società con sentenza n. 19606/05/2015.

Nel successivo giudizio di appello la Commissione tributaria regionale del Lazio, con la decisione ora al vaglio della Corte, riformò le statuizioni impugnate, rigettando il ricorso introduttivo della società.

Il giudice regionale ha ricondotto il potere di sospensione del rimborso, esercitato dall'Amministrazione finanziaria, nel R.D. 18 novembre,1923, n. 2440, art. 69, trattandosi di potere di autotutela cautelare; ha ritenuto che la presenza di contenziosi pendenti (tra

l'Amministrazione e l'originario titolare del credito iva la (Omissis)) fosse sufficiente a fondare l'esercizio di tale potere (fermo amministrativo); ha sostenuto che i cessionari del credito non possono incidere sulla fase di accertamento del rapporto fiscale originariamente contestato (nei confronti della (Omissis)), rispondendo peraltro la cedente al proprio cessionario.

La ricorrente ha censurato la sentenza con quattro motivi, chiedendone la cassazione. L'Agenzia delle entrate ha depositato un "atto di costituzione" al solo fine della eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

All'esito dell'adunanza camerale del 22 aprile 2022 questa Corte ha disposto la trattazione della causa in pubblica udienza.

Nell'udienza del 5 luglio 2023 la Procura Generale e le parti hanno discusso e concluso. Quindi la causa è stata trattenuta in decisione.

Motivi della decisione Con il primo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del d.P.R. n. 633 del 1972 , art. 38-bis e del R.D. n. 2440 del 1923 , art. 69 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., quanto all'erronea applicazione al caso di specie dell'art. 69 cit. Sostiene che al contrario, in materia di rimborsi Iva, la fattispecie sia regolata solo dall'art. 38-bis cit., che appresta un sistema di garanzie per l'Amministrazione finanziaria, esulando pertanto la disciplina dalla applicabilità del cd. fermo amministrativo.

Sebbene la prospettazione difensiva invochi sulla questione un orientamento della giurisprudenza di legittimità (Cass., 26 giugno 2003, n. 10199; 20 dicembre 2006, n. 27265), la lettura delle norme, resa dalla medesima Corte di cassazione secondo una diversa interpretazione ormai prevalente, è nel senso di non escludere affatto la ricorribilità all'esercizio del potere di sospensione in autotutela. A tal fine si è infatti affermato che il provvedimento di sospensione del pagamento previsto dal r.d. n. 2440 del 1923 , art. 69 , ultimo comma, costituisce una misura cautelare, espressione del potere di autotutela della P.A., rivolto a sospendere, in presenza di una "ragione di credito" della P.A. stessa, un eventuale pagamento dovuto, a salvaguardia dell'eventuale compensazione legale dello stesso con un credito, anche se non attualmente liquido ed esigibile, che l'amministrazione abbia, ovvero pretenda di avere, nei confronti del suo creditore e la sua adozione richiede soltanto il fumus boni iuris della ragione di credito vantata dall'Amministrazione, restando invece estranea alla natura ed alla funzione del provvedimento qualsiasi considerazione di un eventuale periculum in mora, senza che detta disciplina ponga dubbi di legittimità costituzionale in riferimento alla Cost., artt. 3 e 24 Ne consegue che deve ritenersi legittimo il diniego di rimborso di IVA da parte dell'Amministrazione finanziaria, in dipendenza dell'adozione di provvedimento di fermo amministrativo delle somme pretese in restituzione, in ragione della pendenza di controversie tra le parti su rettifiche relative ad altre annualità d'imposta, e ciò fino al sopraggiungere dell'eventuale giudicato negativo circa la concorrente ragione di credito vantata dall'erario (Cass., 5 maggio 2011, n. 9853 ; 28 marzo 2014, n. 7320; 31 ottobre 2017, n. 25893). Si è in particolare avvertito che "si tratta di garanzie aventi funzioni diverse: quella apprestata dal citato art. 38 bis garantisce per l'ipotesi che il credito al rimborso sia insussistente, mentre quella prevista dal citato art. 69, garantisce la possibilità di operare la compensazione con i controcrediti dell'amministrazione".

E' indiscutibile che nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria, a fronte di una richiesta di rimborso, che la vede parte debitrice, assume di avere crediti fiscali nei confronti dell'originario cedente ((Omissis)), nei cui confronti è pertanto pacifica l'applicabilità dell'istituto della compensazione.

Al prevalente e più recente orientamento questo collegio intende dare continuità, così che il motivo di ricorso risulta infondato.

Con il secondo motivo la società si duole della nullità della decisione, per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, quanto alla omessa pronuncia sulla qualificazione "in termini di "fermo" del provvedimento di sospensione notificato alla società (Omissis) nel 2003". La ricorrente sostiene che era stata contestata la natura stessa del provvedimento in termini di "fermo", e se esso fosse validamente opponibile all'istanza di rimborso della Lanzone. Sul punto il giudice regionale non si sarebbe pronunciato.

Il motivo è destituito di fondamento, proprio in ragione di quanto la medesima ricorrente ha riconosciuto aver chiarito sul punto il giudice regionale. Nella sentenza, dopo aver qualificato come "fermo" l'atto dell'Amministrazione finanziaria n. 129355 dell'11 dicembre 2003, notificato alla (Omissis) il 7 gennaio 2004 e richiamato espressamente nella nota del 10 marzo 2004, indirizzata alla (Omissis) a seguito dell'istanza di rimborso da quest'ultima presentata quale cessionaria del credito, è dato leggere che "detto atto è opponibile a Lanzone Due Spa atteso che la sospensione è stata comunicata sia a (Omissis) Spa sia a (Omissis) S.p.A.". Condivisibili o meno che siano le ragioni, è escluso che la fattispecie perfezioni una omessa pronuncia. E ciò tanto più quando si consideri che nel prosieguo la Commissione, soffermandosi sulla questione, chiarisce come la "posizione tributaria" sia rimasta in capo al primo cedente, a cui il provvedimento di fermo era stato ritualmente notificato; quanto ai due cessionari, prosegue il provvedimento, il "loro rapporto contrattuale è verso il rispettivo cedente e non verso l'Amministrazione" e sarebbe stata la (Omissis), quale cedente del credito, a rispondere "eventualmente nei confronti della sua cessionaria e quest'ultima, a sua volta, nei confronti della odierna appellata".

Quanto alla critica con cui la difesa della ricorrente intende soprattutto evidenziare che il giudice regionale non avrebbe spiegato perchè il provvedimento del 2003 indirizzato alla (Omissis) dovesse qualificarsi come "fermo", si tratta di un rilievo privo di pregio, poichè per un verso, dal contenuto del medesimo motivo, non emerge che la difesa della ricorrente avesse disquisito specificamente sui requisiti necessari a qualificare un atto come "fermo amministrativo", nè emerge che fosse stata mai contestata la forma e la tecnica di formazione del provvedimento di fermo; per altro verso, e per l'effetto di quanto appena affermato, ai fini della decisione non poteva chiedersi al giudice d'appello una preventiva valutazione della legittimità amministrativa di quel provvedimento, che peraltro al più avrebbe dovuto essere contestato dalla cedente (Omissis), cui risultava indirizzato, e non dalla Lanzone Due.

D'altronde le argomentazioni utilizzate dal giudice d'appello non sono neppure scorrette, atteso che la cessione dei crediti ha efficacia derivativa anche ove il debitore ceduto sia il Fisco, il quale, in detta qualità, può far valere nei confronti del cessionario tutte le eccezioni opponibili al cedente, sia attinenti alla validità del titolo costitutivo del credito, sia relative ai fatti modificativi

ed estintivi del rapporto anteriori alla cessione od anche posteriori al trasferimento, ma anteriori all'accettazione della cessione o alla sua notifica o alla sua conoscenza di fatto (cfr. Cass., 20 aprile 2018, n. 9842). Ciò comporta che, così come al cessionario va riconosciuto l'acquisto dei diritti volti alla realizzazione del credito ceduto, tra i quali rientra l'azione di rimborso in quanto diretta all'adempimento della prestazione (cfr. Cass., 10 ottobre 2019, n. 25491), allo stesso modo all'Amministrazione finanziaria deve riconoscersi che la cessione non pregiudica i propri diritti di credito nei riguardi del cedente, poichè l'efficacia derivativa della cessione per un verso osta alla costituzione in capo al cessionario di una posizione giuridica soggettiva più ampia di quella già nella titolarità del cedente, per altro verso non può comprimere i diritti del suo creditore.

Il motivo va dunque rigettato.

Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la nullità della sentenza, per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, quanto alla rappresentata insussistenza di "valide ragioni di credito di ammontare equivalente alla somma chiesta a rimborso".

La ricorrente sostiene di aver sottoposto al giudice d'appello la questione relativa alla sussistenza nel caso di specie di validi presupposti sostanziali capaci di legittimare l'adozione della misura cautelare. A tale questione la Commissione regionale non avrebbe dato alcuna risposta.

La censura è infondata perchè è mal posta.

Essa è infondata alla luce della sua formulazione come omessa pronuncia. La decisione infatti non solo, come riportato dalla stessa difesa della società, aveva affermato sul punto che l'ufficio poteva compensare con la (Omissis) i crediti vantati nei confronti della stessa, ma aveva rilevato che "...in presenza di contenziosi pendenti, solo all'esito della decisione finale sarà possibile valutare se esistono o meno dei crediti da opporre in compensazione da parte della Amministrazione, secondo una logica che è propria di tutti i provvedimenti cautelari". Dunque, anche per questa parte della motivazione, condivisibile o meno che fosse, è escluso che sul punto la sentenza sia viziata da una omessa pronuncia.

La questione è peraltro mal posta sotto un diverso profilo, atteso che, se è pur vero che la cessione del credito d'imposta segue le ordinarie regole del codice civile e le peculiari disposizioni sulla contabilità generale dello Stato, e se è anche vero che proprio sul fermo amministrativo si evidenzia un contrasto nella giurisprudenza sulla capacità di resistenza del provvedimento cautelare, qualora sia intervenuta una sentenza, non ancora definitiva, che abbia negato le ragioni creditorie della P.A. (nel senso della resistenza cfr. Cass., n. 7320 del 28 marzo 2014 ; n. 4219 del 2 marzo 2004 ; 31 ottobre 2017, n. 25893; nel senso del venir meno dei presupposti, cfr. Cass., 22 settembre 2006, n. 20526 ; 10 luglio 2008, n. 19078; ma si veda pure, in tema di iscrizione a ruolo straordinario ai sensi del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15 bis, Sez. U, 18 gennaio 2017, n. 758), è altrettanto vero che non poteva certo chiedersi il rimborso del credito Iva senza impugnare il provvedimento di "fermo".

Questo non risulta mai impugnato.

Il motivo in definitiva va rigettato.

Con il quarto motivo la ricorrente denuncia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per aver deciso ultra petita.

Il motivo è infondato quando non inammissibile.

Con esso la ricorrente assume che la decisione, laddove ha dichiarato legittimo il silenzio-rifiuto serbato dall'Agenzia delle entrate a seguito della richiesta di rimborso avanzata dalla Lanzone, non si sarebbe limitato a riconoscere la legittimità di tale rifiuto, ma avrebbe affermato che la cessionaria non aveva alcuna titolarità a sollevare eccezioni, riservate solo alla (Omissis), quale unica titolare del rapporto d'imposta. Con ciò avrebbe messo in discussione un diritto quello della Lanzone a sollevare l'eccezione mai prima posto in discussione.

Il motivo è innanzitutto privo di interesse, atteso che l'affermazione del giudice regionale si inserisce in un contesto motivazionale, nel quale si spiega, secondo il proprio convincimento, il fondamento delle ragioni del silenzio-rifiuto, senza ampliare l'oggetto della domanda, così che la fattispecie esula dalla violazione del divieto dell'ultra petita. Ma più in generale essa costituisce proprio l'esito terminale delle argomentazioni sviluppate nella decisione, che è incentrata sulla funzione del fermo amministrativo nelle more dell'accertamento del credito fiscale vantato dall'Amministrazione finanziaria nei confronti della cedente, accertamento del rapporto fiscale che certo non può ammettere nel suo seno ulteriori soggetti, che con quel contenzioso nulla hanno a che vedere, salvo a rivolgere le proprie ragioni nei confronti del cedente, qualora l'oggetto della cessione venga meno, in tutto o in parte.

Anche il quarto motivo è dunque infondato.

Il ricorso in conclusione va rigettato. All'esito del giudizio segue la liquidazione delle spese processuali, secondo le regole della soccombenza, nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M. Rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano nella misura di Euro 6.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis del medesimo art. 13, se dovuto.

Conclusione Così deciso in Roma, il 5 luglio 2023.

Depositato in Cancelleria il 17 agosto 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza