

Sentenza del 13/01/2023 n. 901 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A.A. impugnava, dinanzi la C.t.p. di Ragusa, il silenzio rigetto dell'Agenzia delle Entrate relativo ad un'istanza di rimborso per il 90% dell'IRPEF pagata dallo stesso negli anni di imposta (---), istanza giustificata dall'essere stato, il detto contribuente, residente in un comune colpito dal sisma dell'anno 1990.
2. La C.t.p., ove si costituiva anche l'Ufficio, accogliendo il ricorso, riconosceva in capo al contribuente il diritto al rimborso per un importo di Euro 6.231,25 oltre interessi.
3. L'agenzia proponeva appello dinanzi la C.t.r. della Sicilia - sezione staccata di Catania, che con sentenza n. 1318/17, respingeva l'appello dell'ufficio confermando le statuizioni del giudice di prime cure, così condannando l'Agenzia al pagamento integrale di Euro 6.231,21 oltre interessi.
4. Alla medesima C.t.r. - in ottemperanza - ricorreva il contribuente, per ottenere il pagamento di cui alla sentenza suddetta oltre che la condanna alle spese dell'Ufficio.
5. Il giudice dell'ottemperanza accoglieva il detto ricorso con sentenza n. 1186/05/19, depositata in data 26/02/2019 , in quanto non risultava che l'Agenzia delle Entrate avesse materialmente ottemperato al giudicato formatosi sulla sentenza n. 1319/13/17 , e nominando il Commissario ad acta.
6. Avverso la sentenza della C.t.r., l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a un solo motivo.

Il contribuente si è costituito con controricorso.

7. Con ordinanza n. 18526 depositata il 30 giugno 2021, la Sesta sezione civile, preso atto che non ricorrevano le condizioni di cui all' art. 375 c.p.c. , rinviava alla quinta sezione dando mandato alla segreteria per gli opportuni adempimenti.

La causa è stata discussa nella pubblica udienza del 06 dicembre 2022, per la quale non sono state depositate memorie.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso, così rubricato: "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 dalla L. 3 agosto 2017, n. 123 (in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3)

" l'Agenzia lamenta l'error in iudicando, nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. non ha circoscritto la condanna nei limiti di cui alla L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665 . Deduce che la disposizione novellata, cui l'amministrazione ha dato attuazione con il provvedimento direttoriale n. 195405/2017 del 26/09/2017 , sia entrata in vigore prima della pubblicazione della sentenza impugnata, e non rechi alcuna differenza tra istanze presentate in sede amministrativa e titoli giudiziali, dovendosi applicare lo ius superveniens anche in sede di giudizio di ottemperanza e contestando la pronuncia relativa all'onere della prova gravante sull'amministrazione.

2. In via preliminare va richiamato il principio di diritto espresso da questa Corte quanto all'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. Sul punto questa Corte ha chiarito che detta disposizione va interpretata nel senso che è possibile denunciare 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, ivi incluso 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. 26/07/2022, n. 23379 ; 19/05/2022, n. 16289; Cass. 28/09/2018, n. 23487).

Nel caso di specie, il motivo - se pure proposto in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 - in realtà censura l'error in procedendo nel quale sarebbe incorso il giudice dell'ottemperanza e, in particolare, il difettoso esercizio del potere-dovere di integrare il dictum costituito dal giudicato cui l'amministrazione non si era adeguata.

3. L'unico motivo di ricorso è fondato, nei termini di seguito riportati.

3.1. 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 stanziare e, in caso di eccedenza, con la riduzione percentuale sulle somme dovute, e che, a seguito dell'esaurimento delle risorse, non si procede all'effettuazione di ulteriori rimborsi - non incide sul diritto al rimborso spettante ai soggetti colpiti dal sisma del 1990, operando i limiti delle risorse stanziare, e che le eventuali questioni sui provvedimenti liquidatori emessi dall'Agenzia delle entrate rilevino soltanto in fase esecutiva e/o di ottemperanza (Cass. 19/05/2022, n. 16289 ; Cass. 25/03/2021, n. 8393 ; Cass. 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 ; Cass. 22/02/2018, n. 4291).

3.2. Lo ius superveniens non attiene quindi alla disciplina sostanziale del diritto al rimborso, ma a quella procedimentale della sua attuazione, il che significa quindi, sul versante processuale, che la relativa questione non appartiene al giudizio di cognizione, nel quale detto diritto viene accertato, ma necessariamente a quella del giudizio di ottemperanza, nel quale esso viene attuato, il che esclude una violazione dell' art. 24 Cost. con riferimento ai contribuenti che non avevano versato ab origine il 90 per cento dell'imposta.

3.3. Questa Corte, poi, 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 (Cass. 15/03/2019, n. 7368 , in motivazione, richiamata da Cass. 19/05/2022, n. 16289 e dalle altre decisioni sopra citate) e 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" (Cass. 14/10/2021, n. 28108).

3.4 In merito a quali siano i criteri con i quali il giudice dell'ottemperanza deve provvedere ad attuare la disciplina sinora illustrata, questa Corte, infine, ha precisato che, si tratta della medesima verifica che dovrebbe inderogabilmente compiere ex lege l'Amministrazione in sede di effettuazione del rimborso accertato dalla sentenza, alla quale si sostituisce quindi il giudice dell'ottemperanza, servendosi, se necessario, del commissario ad acta, con la conseguenza che la verifica dei relativi presupposti di operatività, attenendo al procedimento di esecuzione del comando giudiziale, non è soggetta alla rigorosa applicazione degli oneri di allegazione e prova rimessi alle parti. Pertanto, è necessario che il giudice dell'ottemperanza non si limiti, nella sentenza, a riprodurre genericamente il testo di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 70, comma 7 , o altra formula generica e di stile ad essa equivalente, ma, ove necessario, disponga specificamente anche in ordine al quomodo della stessa attuazione, per dare completa esecuzione alla decisione del giudice di merito, compresa l'emissione dello speciale ordine di pagamento in conto sospeso, di cui al D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, art. 14, comma 2 , convertito nella L. 28 dicembre 1997, n. 30 (ed integrato dai D.M. 1 ottobre 2002 e 24 giugno 2015 , relativamente alle modalità ed alle caratteristiche dell'ordine di pagamento), con il quale l'Amministrazione dello Stato può eseguire comunque il pagamento mediante emissione di uno speciale ordine rivolto all'istituto tesoriere (Banca d'Italia), al quale chiede di anticipare le somme necessarie ad effettuarlo, registrandolo in conto sospeso, in attesa della regolarizzazione contabile, che avverrà non appena saranno rese disponibili le necessarie risorse sul pertinente capitolo, con conseguente ripianamento dell'anticipazione (Cass. 19/05/2022, n. 16289 ; Cass. 23/05/2022, n. 16659 ; Cass. 7/06/2022, n. 18358 ; Cass. 10/06/2022, n. 18716).

4. Tanto premesso, nel caso di specie la C.T.R. non ha fatto buon governo dei principi sinora illustrati, avendo erroneamente negato in radice l'applicabilità del D.L. 20 giugno 2017, n. 91 , convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2017, n. 123 , mentre avrebbe dovuto ritenere la stessa disposizione applicabile - nei modi e con gli effetti sinora chiariti - 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 il 6 marzo 20129, dopo l'entrata in vigore della ridetta normativa). Il giudice dell'ottemperanza avrebbe pertanto 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 specifici indispensabili all'ottemperanza, ovvero determinando il quomodo dell'attuazione stessa, a seconda della capienza o meno delle risorse stanziare, applicando il principio appena illustrato.

5. In conclusione, il ricorso va accolto nei termini sinora precisati e la sentenza impugnata va cassata, con rinvio al giudice a quo affinché provveda in conformità al principio per cui "Nel

giudizio tributario di ottemperanza di cui al 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 d'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 completa esecuzione alla decisione del giudice di merito, 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".

Il giudice del rinvio provvederà altresì a regolare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sezione staccata di Catania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 6 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 gennaio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza