

Sentenza del 23/05/2024 n. 14453 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La società HUBS Srl impugnava, avanti alla CTP di Roma, il diniego, da parte dell'Ufficio, della restituzione di somme corrisposte in via di definizione agevolata e sancite come non dovute da sentenze passate in giudicato all'esito di contenziosi tributari proseguiti, anche ad impulso della difesa erariale, per l'accertamento del merito della pretesa impositiva.

2. Le tesi della società non erano apprezzate nei gradi di merito.

3. Ricorreva la HUBS Srl con quattro motivi, illustrati con il deposito di memoria difensiva ex art. 380.1 bis c.p.c.

Resisteva l'Amministrazione con controricorso.

4. Con ordinanza interlocutoria n. 36447/2023, depositata in data 29/12/2023, la causa è stata rimessa a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza.

In prossimità della pubblica udienza il Pubblico ministero ha depositato requisitoria scritta, chiedendo il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va preliminarmente evidenziato che la causa è stata rimessa alla pubblica udienza con riguardo a questione di diritto di particolare rilevanza, in coerenza con il novellato art. 375 cod. proc. civ.

2. Con il primo motivo di ricorso la società lamenta, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione e/o falsa applicazione delle norme di diritto e, in particolare, dell' art. 1 commi da 618 a 623 della Legge 27 dicembre 2013 n. 147 ".

3. Con il secondo motivo denuncia l'"Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti di cui all' art. 360 n. 5 c.p.c. (la contraria volontà dei contendenti alla estinzione dei giudizi tributari inerenti la pretesa impositiva), con correlativa violazione e/o falsa applicazione dell'art. 46 D.L. 31 dicembre 1992 n. 546".

4. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la "Violazione degli artt. 99 e 112 c.p.c. di cui all' art. 360 n. 3 c.p.c."

5. Con il quarto motivo si duole della "Violazione dell' art 2033 c.c. di cui all' art. 360 n. 3 c.p.c.

6. Il primo, terzo e quarto motivo di ricorso devono essere esaminati congiuntamente in quanto, pur formulando differenti profili di censura, si reggono sul medesimo presupposto secondo cui nessuna delle norme che disciplinano la "rottamazione" di cui all' art. 1 commi da 618 a 623 della Legge 27 dicembre 2013 n. 147 prevede quali siano gli effetti sul giudizio di merito, come l'estinzione del processo o l'obbligo di rinuncia, ovvero, sotto altre versante, nessuna norma prevede in modo esplicito l'irripetibilità delle somme versate.

I motivi sono fondati, nei termini che seguono.

7. La fattispecie in esame è regolata dalla 147/2013 (art. 1 co. 618-623), che prevede, per effetto del pagamento dei carichi iscritti a ruolo, nei termini indicati, "l'estinzione del debito", e ciò a prescindere dall'esito del relativo giudizio pendente, nei seguenti termini:

"618. Relativamente ai carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali, agenzie fiscali, regioni, province e comuni, affidati in riscossione fino al 31 ottobre 2013, i debitori possono estinguere il debito con il pagamento:

a) di una somma pari all'intero importo originariamente iscritto a ruolo, ovvero a quello residuo, con esclusione degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo previsti dall'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni, nonché degli interessi di mora previsti dall' articolo 30 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 , e successive modificazioni;

b) delle somme dovute a titolo di remunerazione prevista dall' articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112 , e successive modificazioni. (...).

620. Entro il 31 maggio 2014, i debitori che intendono aderire alla definizione prevista dal comma 618 versano, in un'unica soluzione, le somme dovute ai sensi dello stesso comma.

621. A seguito del pagamento di cui al comma 620, l'agente della riscossione è automaticamente scaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote scaricate, lo stesso agente della riscossione trasmette, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, entro il 31 ottobre 2014, l'elenco dei debitori che hanno effettuato il versamento nel termine previsto e dei codici tributo per i quali è intervenuto il pagamento.

622. Entro il 31 ottobre 2014, gli agenti della riscossione informano, mediante posta ordinaria, i debitori, che hanno effettuato il versamento nel termine previsto, dell'avvenuta estinzione del debito".

8. Tanto premesso, si osserva che è principio generale, anche di ordine pubblico, che, in tema di condono fiscale, indipendentemente dalla diversità delle regole giuridiche dettate da ciascuna legge in ordine alle modalità di accesso, alle condizioni ed agli effetti dei benefici premiali, trovi applicazione un principio comune, in virtù del quale, mentre non è vietata in assoluto la compensazione tra il dare e l'avere del Fisco e del contribuente, in riferimento agli anni

d'imposta oggetto di definizione agevolata, non è in nessun caso consentita, relativamente ai medesimi anni, la restituzione delle somme versate dal contribuente: l'intervenuta formazione di un nuovo titolo giuridico, a partire da un quadro normativo generale ed astratto, ma con l'adesione volontaria del contribuente ed il controllo del possesso dei requisiti da parte dell'Amministrazione, costituisce infatti un mezzo idoneo a definire le opposte pretese, azzerando le richieste di rimborso del contribuente così come le ulteriori pretese del Fisco, proprio in conseguenza del fatto che il primo in parte versa, ed in parte si obbliga a corrispondere quelle somme di denaro che il secondo esige, in base a parametri legislativi predeterminati, applicati in concreto agli accertamenti precedentemente eseguiti dal Fisco e ritenuti convenienti dal contribuente in base ad un suo insindacabile apprezzamento (Cass. n. 20741 del 25/09/2006 ; n. 20650 del 14/10/2015 ; n. 4566 del 06/03/2015).

8.1. Salvo previsioni normative eccezionali, da interpretarsi restrittivamente, il condono, in quanto incide in via definitiva sui debiti tributari dei contribuenti non può dare luogo a restituzione alcuna degli importi in precedenza corrisposti, sebbene eccedenti rispetto a quanto dovuto per il perfezionamento della definizione stessa.

8.2. Come affermato dalle Sezioni unite di questa Corte "Il condono pone il contribuente di fronte ad una libera scelta fra trattamenti distinti e che non si intersecano fra loro: o coltivare la controversia nei modi ordinari, conseguendo, ove del caso, i rimborsi di somme indebitamente pagate, oppure corrispondere quanto dovuto per la definizione agevolata ma senza possibilità di riflessi o interferenze con quanto eventualmente già corrisposto sulla linea del procedimento ordinario" (Cass., Sez. U. 05/06/2008, n. 14828 ; conf. Cass., 13/04/2012 n. 584; Cass., 17/07/2014, n. 16339 ; Cass., Sez. U., 27/01/2016, n. 1518 ; Cass. 02/04/2020 n. 7661); e ancora, si è affermato che "l'effetto preclusivo del diritto al rimborso derivante dal condono, è questione ritenuta di ordine pubblico tanto da consentirne la rilevabilità d'ufficio del giudice in ogni stato e grado del procedimento senza che occorra una specifica deduzione ad opera della parte interessata a farla valere" (cfr. Cass., 27/10/2015, n. 20650).

8.3. Il principio trova eco nei documenti di prassi della Amministrazione finanziaria, con le circolari n. 2 e n. 8 del 2017 relativamente alla rottamazione di cui all' articolo 6 del DI n. 193/2016 , ha affermato che "qualora l'esito definitivo del giudizio sia favorevole al contribuente, non vi sarà alcuna riscossione né, al contempo, alcuna restituzione di quanto versato per il perfezionamento della definizione agevolata, i cui effetti sono intangibili".

8.4. Tali effetti trovano la causa nella natura stessa del condono, istituto che risponde al fine di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, senza sottendere finalità di accertamento tributario ed esaurendo i suoi effetti con il raggiungimento di tali obiettivi. Ed invero, sebbene, a stretto rigore, non si tratti di un c.d. regime fiscale sostitutivo, perché opera "a posteriori" e non "a priori", né di una transazione (pure talvolta ritenuta in giurisprudenza, vedi Cass., Sez. U., n. 14828 del 05/06/2008 ; Cass. n. 11427 del 03/06/2015) o di una novazione perché, in entrambe le ipotesi, manca l'origine bilaterale volontaria tipica dei contratti, il condono fiscale costituisce la forma procedimentale atipica di definizione del rapporto tributario, che prescinde da una analisi delle varie componenti ed esaurisce il rapporto stesso mediante definizione forfettaria ed immediata, nella prospettiva - che come già detto ne

costituisce la ratio - di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, e non invece in quella dell'esatto accertamento dell'imponibile. Il condono, dunque, non ha, e non può avere, effetti che vadano oltre il proprio ambito:

esso comporta l'effetto di elidere in tutto o in parte il debito fiscale, senza precludere l'accertamento su altre imposte. (...)" (cfr. Cass., 27/10/2015, n. 20650; conf. Cass. n. 7661 del 02/04/2020).

8.5. Per quanto attiene al profilo della revocabilità del consenso alla definizione agevolata delle controversie tributarie, va inoltre richiamato il principio in base al quale il contribuente non può chiedere il rimborso delle somme corrisposte, perché in tal modo si verificherebbe un'inammissibile revoca della richiesta di definizione agevolata per una causa sopravvenuta non espressamente prevista dalla legge; altrimenti, verrebbe svilita la stessa "ratio" dell'istituto, rendendo peraltro privo di una reale giustificazione il vantaggio che il legislatore tributario ha scelto di assicurare al contribuente che decide di beneficiare dell'istituto premiale (Cass. n. 27067 del 2017 , Cass. n. 11735 del 2011 e, di recente, Cass. n. 25945 del 2023).

9. Fatti salvi i principi ora richiamati, deve tuttavia rilevarsi che le sentenze della CTP di Roma n. 1815/2014 e 18106/2014, che hanno accolto i ricorsi del contribuente, sono passate in giudicato in data successiva a quella della definizione agevolata, come da copie prodotte nel presente giudizio, munite della relativa attestazione.

9.1. La fattispecie in esame presenta pertanto una evidente peculiarità, ponendosi la questione del rapporto tra definitività della definizione agevolata ai sensi della L. 147/2013 (art. 1, co. 618623) e successivo giudicato favorevole al contribuente.

9.2. A tale ultimo riguardo, è opportuno ricordare che questa Corte ha affermato, in relazione alla definizione della causa ex art. 2 quinquies del D.L. 30 settembre 1994, n. 564 , che necessitava di un provvedimento del giudice tributario dichiarativo della estinzione del giudizio ed in mancanza di tale pronuncia, che "in caso di prosecuzione del giudizio che avrebbe dovuto essere dichiarato estinto per condono, l'effetto estintivo non si produce, rimanendo travolto dalla decisione di merito che, ove non tempestivamente impugnata, è suscettibile di passare in giudicato e di consolidare definitivamente il diritto in essa accertato (così Cass., Sez. 5, sentenza n. 16334 del 17/07/2014).

9.3. Ancora, questa Suprema Corte ha osservato che, nel caso di contrasto tra l'ordinanza (avente contenuto decisorio e suscettibile di passare in giudicato) con la quale il giudice, ai sensi dell' art. 34 della l. n. 413 del 1991 , aveva pronunciato l'estinzione del giudizio per sopravvenuta carenza di interesse a seguito di condono fiscale e una successiva pronuncia, passata in giudicato tra le parti sullo stesso oggetto, la quale, rigettando l'impugnazione del contribuente, aveva statuito che gli atti di accertamento dei tributi oggetto di sanatoria fiscale erano divenuti definitivi prima della promulgazione della normativa sul condono, il contrasto deve risolversi in base al criterio temporale in favore dell'ultima pronuncia adottata (così Cass. Sez. 5, n. 26437/2018).

10. In continuità con l'orientamento da ultimo richiamato, espresso con riguardo alla peculiare vicenda della interferenza tra condono e giudicato, deve ritenersi che il giudicato successivo, se integralmente favorevole, non possa che prevalere sul condono, poiché quanto corrisposto dal contribuente, in assenza di una disposizione normativa espressa che preveda l'irripetibilità di quanto versato, viene a configurare un indebito oggettivo.

10.1. Non essendovi una specifica previsione normativa al riguardo, l'Amministrazione finanziaria, per fare valere l'avvenuta definizione agevolata, avrebbe dovuto impugnare le sentenze in oggetto in relazione a tale profilo, evento che non si è verificato, con il conseguente passaggio in giudicato delle pronunce favorevoli al contribuente.

10.2. Posto che la disciplina in esame, prevedendo "l'estinzione del debito", incide sull'aspetto sostanziale e non processuale va ancora rilevato che analogamente accade, nel caso di parte integralmente vittoriosa in esito di un giudizio civile ordinario, a fronte della transazione stipulata in corso di causa, ma mai fatta valere da alcuno in giudizio.

11. In conclusione, assorbito il secondo motivo, il ricorso deve essere accolto e la sentenza cassata, e la causa, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può essere decisa nel merito ai sensi dell' art. 384 , comma 2, cod. proc. civ., con l'accoglimento dell'originario ricorso della società contribuente.

Si compensano le spese dei gradi di merito, stante la peculiarità delle questioni trattate.

Le spese relative al presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso originario della società contribuente. Compensa le spese dei gradi di merito.

Condanna la resistente amministrazione al pagamento delle spese che liquida in Euro 3.000,00, oltre rimborso forfettario nella misura del 15 % dell'onorario, anticipazioni per Euro 200,00, accessori per IVA e CPA, se dovuti.

Così deciso in Roma, il 07 maggio 2024.

Depositato in Cancelleria il 23 maggio 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza