

Sentenza del 08/08/2024 n. 22425 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La soc. 13 Maggio Srl, titolare di una struttura alberghiera per anziani, in concordato preventivo in forza di decreto di omologa del 19.06.2013, nel 2013 chiedeva il rimborso di un credito Iva relativo al periodo di imposta 2012, attraverso la relativa indicazione nel quadro VR-2013.

In data 16.09.2014, l'Agenzia adottava, a fronte di detta richiesta, un provvedimento di sospensione del rimborso Iva ex art. 38-bis, D.P.R. n. 633-1972, in ragione della "presenza contenziosi pendenti relativi ad accertamenti anni di imposta 2005, 2006 e 2007", quindi dell'esistenza di "carichi pendenti".

Il provvedimento di sospensione è stato impugnato dalla contribuente.

La CTP di Taranto ha accolto, con sentenza n. 2158-03-2016, il ricorso della società, annullando il provvedimento di sospensione e ordinando all'Agenzia di eseguire il rimborso.

La CTR della Puglia, con sentenza n. 741-29-2023, depositata il 14.03.2023, ha accolto l'atto d'appello dell'Ufficio, dichiarando "legittimo e fondato il provvedimento di sospensione del rimborso Iva anno 2012 n. prot. (Omissis) del 09-09-2014".

Il ricorso per cassazione della società in concordato preventivo è affidato a cinque motivi.

Motivi della decisione Con il primo motivo si lamenta l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell' art. 111 , co. 6, Cost; artt. 112 e 132 , co. 4, c.p.c.; art. 36, D.Lgs. n. 546-1992; art. 118 disp. att. c.p.c. in relazione all' art. 360 , co. 1, n. 4), c.p.c; viene denunciata, in sostanza, la violazione delle norme processuali in materia di motivazione, per aver reso i giudici di appello una motivazione apparente, perplessa e incomprensibile.

Con il secondo motivo si contesta l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 38 bis, D.P.R. n. 633-1972; 23, co. 1, D.Lgs. n. 472-1997;

art. 69 , R.D. 18.11.1923 n. 2440 , in relazione all' art. 360 , co. 1, n. 3), c.p.c.; viene, in sostanza, denunciata la violazione delle norme di diritto anche in relazione all'interpretazione fornita dalla Suprema Corte in materia di tutela del credito erariale.

Con il terzo motivo di ricorso si censura l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 38-bis, D.P.R. n. 633-1972; 23, co. 1, D.Lgs. n. 472-1997; art. 69 , R.D. 18.11.1923 n. 2440 ; art. 7, L. n. 212-2000; art. 7, L. 241-1990, in relazione all' art. 360 , co. 1, n. 3),

c.p.c.; si censura, in sostanza, la violazione delle norme di diritto in materia di motivazione dei provvedimenti cautelari, alla luce dell'interpretazione operata dalla Corte di Cassazione.

Con il quarto motivo di ricorso si deduce l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 116 , c.p.c.; art. 36, D.Lgs. n. 546-1992; art. 56, 168, r.g. 267-1942; artt. 1243 e 2752 c.c., in relazione all' art. 360 , co. 1, n. 3), c.p.c.; in sostanza, è denunciata la violazione e falsa applicazione delle norme di diritto in materia di par condicio creditorum.

Con il quinto motivo di ricorso si evidenzia l'illegittimità della sentenza, per omessa pronuncia, in violazione dell' art. 112 c.p.c.; art. 36, D.Lgs. n. 546-1992, in relazione all' art. 360 , co. 1, n. 4), c.p.c.; in sostanza, si denuncia la violazione delle norme processuali in materia di motivazione perché la Corte di giustizia tributaria di II grado di Taranto avrebbe omissa la pronuncia sulla violazione del principio di par condicio creditorum.

Il primo motivo è infondato.

Infatti, si è in presenza di una "motivazione apparente" allorché la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice (Cass. n. 6758 del 2022 ; Cass. n. 13977 del 2019).

A dispetto del richiamo promiscuo degli strumenti lato sensu cautelari in linea di principio a disposizione dell'Agenzia, la CTR chiarisce a pieno la ratio della fondatezza del provvedimento sospensivo, che alligna nella sussistenza di contenziosi (id est, pendenza di controversie tributarie) specificamente, peraltro, evocati. In definitiva, non v'è apparenza, né contraddittorietà.

Il secondo motivo è fondato e va accolto.

La ricorrente si è dolta della violazione e falsa applicazione dell' art. 38-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 , in relazione all' art. 360 n. 3 c.p.c., insistendo sull'insussistenza dei presupposti per procedere alla sospensione del rimborso, invocando il tenore della norma, che relaziona l'atto cautelare alla constatazione di uno dei reati previsti negli artt. 2 e 8 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 .

Deve intanto rilevarsi che il provvedimento di sospensione oggetto della presente controversia fu emesso con espresso richiamo dell'art. 38-bis cit., che prevede la sospensione dell'esecuzione dei rimborsi fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto indicata nelle fatture o in altri documenti illecitamente emessi od utilizzati, fino alla definizione del relativo procedimento penale.

La norma, che a partire dal 13 dicembre 2014 è stata modificata richiamando uno dei reati di cui agli articoli 2 e 8 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74 , riconosce una tutela cautelare dell'Amministrazione finanziaria per le sole ipotesi nelle quali, alla richiesta di rimborso di un

credito avanzata dal contribuente, si contrappongono verifiche su condotte penalmente rilevanti in materia di evasione d'imposta a mezzo di operazioni inesistenti.

Nella giurisprudenza di legittimità, come in dottrina, si è posto l'interrogativo del rapporto tra la tutela cautelare prevista nel D.P.R. n. 633 del 1972 e gli altri istituti cautelari, disciplinati dall' art. 23 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e soprattutto dall' art. 69 del R.D. n. 2440 del 1923 . Per quanto qui di interesse è sufficiente evidenziare che in tema di rimborsi l'esistenza di una specifica norma, dettata in materia di Iva, non impedisce, in linea generale, il ricorso anche agli altri istituti. Infatti la lettura delle norme, secondo una interpretazione ormai prevalente, è nel senso di non escludere affatto la ricorribilità all'esercizio del potere di sospensione del pagamento previsto dall' art. 69 , ultimo comma, del R.D. n. 2440 del 1923 (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 articolo 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".

L'istituto cautelare adottato testualmente dall'Agenzia nel caso di specie era quello dell'art. 38 bis anzidetto. Si tratta di uno strumento specifico, incentrato su una disciplina perimetrante l'ipotesi del potere di autotutela dell'Amministrazione finanziaria in presenza di reati, afferenti l'Iva o le imposte dirette, riconducibili ad operazioni inesistenti.

Laddove invece la tutela cautelare si relazioni alla sola prospettazione di compensazioni tra crediti, oppure ad accertamenti in corso, nulla impedisce che l'Ufficio faccia ricorso agli altri strumenti cautelari (cfr. Cass., 31 ottobre 2018, n. 27784), ma ciò deve essere ben chiaro e supportato da motivazione esaustiva. A tal fine la giurisprudenza di legittimità ha chiarito che in materia tributaria la causa di sospensione del pagamento di un rimborso (cd. fermo amministrativo), prevista a favore dell'Amministrazione finanziaria dall' art. 23 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 - che costituisce disciplina specifica rispetto all'istituto di cui all' art. 69 , comma 6, del R.D. n. 2440 del 1923 - può essere fatta valere anche nel corso del giudizio che abbia 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., 11 novembre 2011, n. 23601).

Nel caso che occupa, viceversa, il provvedimento con il quale l'Amministrazione finanziaria ha inteso sospendere il rimborso richiesto dalla società in concordato richiamava l' art. 38-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 ed era così motivato: "presenza contenziosi pendenti relativi ad accertamenti anni di imposta 2005, 2006 e 2007". Ebbene, se per un verso l'Agenzia fa espresso richiamo all'art. 38-bis, per altro verso, dalle motivazioni del provvedimento, non emergono profili idonei a ricondurre la sospensione adottata entro l'alveo dello strumento cautelare previsto dall' art. 69 del R.D. n. 2440 del 1923 o all'interno del recinto dell'istituto di cui all' art. 23 del D.Lgs. n. 472 del 1997 .

Gli altri motivi vanno assorbiti.

Il ricorso va, pertanto, accolto in relazione al secondo motivo, rigettato il primo e assorbiti gli altri. La sentenza va cassata e, non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa va decisa nel merito con l'annullamento del provvedimento di sospensione impugnato.

P.Q.M. Rigetta il primo motivo del ricorso, ne accoglie il secondo e ne dichiara assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente, annullando il provvedimento di sospensione impugnato.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza