

Sentenza del 03/09/2024 n. 23607 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con ricorso notificato all'Agenzia delle Entrate e a Riscossione Sicilia Spa, la Sistemi Tecnologici chiedeva l'adozione di provvedimenti opportuni per dare ottemperanza alla sentenza della CTP di Palermo n. 2789/11/17 del 2 maggio 2017, passata in giudicato, con la quale era stato accolto il ricorso del contribuente.

La CTR della Sicilia ha dichiarato il difetto di legittimazione passiva dell'Agenzia delle Entrate e ordinato a Riscossione Sicilia di procedere al rimborso della somma erogata dalla contribuente, oltre interessi, rinviando a nuovo ruolo per la verifica del pagamento effettuato. La fondatezza del ricorso per ottemperanza è stata ritenuta in riferimento al disposto dell' art. 68 , co. 2, D.Lgs. n. 546 del 1992 , che prevede, qualora sia stato corrisposto un tributo in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza di primo grado, la restituzione dell'eccedenza al contribuente, d'ufficio, entro novanta giorni, decorsi i quali il contribuente è legittimato ad agire in ottemperanza.

Il ricorso per cassazione di Riscossione Sicilia è affidato a due motivi. L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata al pari del contribuente. In esito all'adunanza camerale del 4 luglio 2023, la causa è stata rinviata a nuovo per la trattazione in pubblica udienza.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso si lamenta la nullità del procedimento e della sentenza per ultrapetizione e prevaricazione dei limiti del giudicato e per violazione degli artt. 70 D.Lgs. n. 546 del 1992 e 112 c.p.c. e 132 c.p.c., con riferimento all'art. 360, n. 3 e n. 4, c.p.c., per avere il Giudice dell'ottemperanza ordinato all'agente della riscossione il rimborso di somme indebitamente pagate, in tal modo travalicando il limite del giudicato dell'ottemperanza e, quindi, l'oggetto della controversia, definita con il solo giudicato di annullamento della cartella, senza ulteriori statuizioni.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la nullità del procedimento e della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 70 e 68 , co. 2, D.Lgs. n. 546 del 1992 , con riferimento all'art. 360, n. 2 e n. 3, c.p.c., avendo il Giudice dell'ottemperanza recepito acriticamente le difese della contribuente, erroneamente ritenendo applicabile nel caso di specie - pagamento spontaneo di somme a deconto in pendenza di giudizio di opposizione a cartella per meri vizi formali - il disposto dell'art. 68, co. 2, anzidetto, che invece trova applicazione per la diversa fattispecie di riscossione frazionata del tributo in pendenza di giudizio nei casi legislativamente previsti.

Il primo motivo di ricorso è fondato e va accolto.

La sentenza di primo grado - riportata nel ricorso per cassazione, in ossequio ad un principio di autosufficienza - annullava la cartella di pagamento per un vizio di notificazione, senza entrare nel merito della pretesa tributaria e senza contenere statuizioni in punto di restituzione di somme

La sentenza d'appello, a fronte di questa situazione di partenza, ha provveduto ad ordinare il rimborso di somme medio tempore versate dalla contribuente.

In tal modo, la CTR si è posta in contrasto con il condiviso orientamento di questa Corte, a tenore del quale "Nel processo tributario il giudizio di ottemperanza non è esperibile per dare attuazione alle sentenze di annullamento di un atto che, avendo effetti caducatori, sono "autoesecutive" (V. Cass. n. 31601 del 2018 : in applicazione del principio anzidetto, in un caso di specie sostanzialmente sovrapponibile a quello odierno, veniva cassata la pronuncia impugnata che in sede di ottemperanza alla sentenza di annullamento di una cartella esattoriale aveva ordinato alla concessionaria della riscossione di pagare l'ammontare indicato nella cartella all'Amministrazione finanziaria ed a questa di emettere un provvedimento di sgravio in favore del contribuente, nominando altresì un "commissario ad acta").

Questa Corte ha, d'altronde, puntualizzato che "Il giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze della commissione tributaria ha una duplice natura, di merito, in quanto volto ad individuare gli obblighi contenuti nella sentenza, e di esecuzione, in quanto volto ad adottare i provvedimenti in sostituzione dell'Amministrazione finanziaria inadempiente, ed ha il duplice obiettivo di verificare se vi sia stata o meno l'inottemperanza e, in caso affermativo, rendere effettivo il comando espresso dalla sentenza mediante l'adozione dei necessari provvedimenti: ne deriva che detto giudizio non può avere ad oggetto la sentenza di accoglimento del ricorso né quando la stessa annulla l'atto impugnato, trattandosi di pronuncia "autoesecutiva", né ove ridetermini il "quantum" dell'imposta, poiché in quest'ultimo caso la decisione non si limita ad annullare l'atto impositivo ma lo sostituisce" (Cass. n. 10299 del 2019).

La nomofilachia ha soggiunto "Il ricorso volto all'ottemperanza degli obblighi derivanti dalle sentenze delle commissioni tributarie è inammissibile se la decisione resa in sede cognitiva non contiene specifiche prescrizioni da eseguire, atteso che il Giudice dell'ottemperanza non può attribuire alle parti nuovi ed ulteriori diritti rispetto a quelli riconosciuti in sentenza, ma solo enucleare e precisare gli obblighi che derivano dalla stessa" (Cass. n. 16735 del 2019 ; Cass. n. 19346 del 2018).

In buona sostanza, "Il giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze della commissione tributaria è ammesso solo in presenza di una decisione esecutiva di carattere condannatorio, con la conseguenza che è inammissibile il ricorso di ottemperanza volto ad ottenere un rimborso d'imposta, ove il Giudice tributario non abbia deciso in ordine ad un'istanza di rimborso, ma si sia limitato ad accertare l'illegittimità di un avviso di rettifica in base al quale era stata richiesta al contribuente la restituzione del rimborso stesso" (Cass. n. 26433 del 2018).

In definitiva, la giurisprudenza consolidata di questa Corte è ferma nel ritenere che il giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle Commissioni Tributarie, regolato dall'

art. 70 del D.Lgs. n. 546 del 1992 è ammissibile ogni qualvolta debba farsi valere l'inerzia della pubblica amministrazione rispetto al giudicato, ovvero la difformità dell'atto posto in essere dalla medesima, in ottemperanza al giudicato, rispetto al contenuto della sentenza da eseguire. Esso presenta connotati diversi rispetto al corrispondente e, per alcuni versi, concorrente giudizio esecutivo civile dal quale si differenzia, perché il suo scopo non è quello di ottenere l'esecuzione coattiva del comando contenuto nel giudicato, ma di rendere effettivo quel comando anche, e specificamente, se privo dei caratteri di puntualità e precisione tipici del titolo esecutivo (Cass. n. 646 del 2012 ; Cass. n. 20202 del 2010); ne discende che se, per un verso non può che essere esercitato entro i confini invalicabili posti dall'oggetto della controversia definita con il giudicato, non potendo essere attribuiti alle parti diritti nuovi e ulteriori rispetto a quelli riconosciuti con la sentenza da eseguire (c.d carattere chiuso del giudizio di ottemperanza); per altro verso, può - e deve - essere enucleato e precisato dal quel Giudice il contenuto degli obblighi scaturiti dalla sentenza da eseguire, chiarendosene il reale significato (v. Cass. n. 15827 del 2016); è stato, altresì, chiarito che in tema di contenzioso tributario, il giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle commissioni tributarie, disciplinato dall' art. 70 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , è consentito unicamente in presenza di una sentenza esecutiva, che, decidendo nel merito una controversia tra contribuente ed erario, abbia impartito specifiche prescrizioni da eseguire. Ne consegue che è inammissibile il ricorso alla suddetta procedura per ottenere un rimborso d'imposta, ove il Giudice tributario non abbia deciso in ordine ad un'istanza di rimborso, ma si sia limitato ad accertare un vizio di notifica, per l'effetto annullando la cartella (Cass. n. 28286 del 2013).

È fondato anche il secondo motivo di ricorso.

Questa Corte ha evidenziato che "In tema di contenzioso tributario, l' art. 68 , comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 ("ratione temporis" applicabile), nello stabilire il rimborso d'ufficio del tributo corrisposto in eccedenza dal contribuente entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza che ne ha accolto il ricorso, determina la nascita di un'obbligazione "ex lege" da indebito, sicché non è soggetta ai termini di decadenza di cui al successivo art. 21 , comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 l'istanza di rimborso necessaria - prima delle modifiche apportate dall' art. 9 , comma 1, lett. ff), del D.Lgs. n. 156 del 2015 - per poter adire l'autorità giudiziaria in caso di inadempimento dell'Amministrazione" (Cass. n. 18027 del 2016).

Come rilevato da questa Corte, l' art. 68 D.Lgs. 546/92 , "è fonte di una obbligazione ex lege da indebito, atteso che, quando l'impugnazione della parte trova definitivo accoglimento e la pretesa tributaria che ne è oggetto viene caducata nell'intero o solo in parte, l'amministrazione, in virtù dell'obbligo da essa stabilito, ma, più in generale dell'obbligo che civilisticamente compete a chiunque è destinatario di un pagamento privo di causa, è tenuta ex officio ad eseguire il prescritto rimborso delle somme dovute" (Cass. n. 18027 del 2016 ; v. anche Cass. n. 10232 del 2020). Ne discende che la disposizione in esame rappresenta la norma in virtù della quale il soggetto che ha indebitamente pagato obbligazioni tributarie è facoltizzato ad ottenere la restituzione delle somme versate. Tuttavia, la ripetizione dell'indebito consegue solamente ad un pagamento privo di causa, poiché dichiarato tale con sentenza - passata in giudicato - che abbia caducato o in parte o per l'intero il debito tributario. Nel caso di specie, la pronuncia di primo grado della quale è invocata l'ottemperanza ha preso in considerazione solo la questione

attinente alla ritualità della notifica della cartelle, ma non si è occupata in alcun modo della debenza del tributo sottostante e non ha accertato alcuna eccedenza di tributo corrisposto ex art. 68 , co. 2, D.Lgs. 546 del 1992 , limitandosi a ritenere la sussistenza di un vizio della notifica della cartella, idoneo a travolgere quest'ultima. Invero l'anzidetta decisione di primo grado non ha in alcun modo privato di efficacia i ruoli e la pretese sottesa alla cartella mal veicolata, essendo entrata nel merito della sola ritualità della notifica della cartella.

Necessita in ogni caso puntualizzare che questa Corte ha affermato che "In materia di processo tributario, poiché l' art. 68 , comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 (nella formulazione, applicabile "ratione temporis", antecedente al D.Lgs. n. 156 del 2015) prevede il rimborso d ufficio del tributo corrisposto in eccedenza entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza che ha accolto il ricorso del contribuente, quest'ultimo, ove non lo riceva, non può adire direttamente il Giudice tributario, ma deve prima sollecitare il rimborso in sede amministrativa, e solo successivamente può impugnare il relativo diniego, anche tacito, ai sensi dell' art. 19 , comma 1, lett. g), del detto D.Lgs. n. 546 del 1992 (Cass. n. 30368 del 2018 ; v. in precedenza Cass. n. 20616 del 2008).

Il ricorso va, in ultima analisi, accolto. Non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto la causa dev'essere decisa nel merito con la declaratoria di inammissibilità dell'originario ricorso per ottemperanza. Nulla sulle spese.

P.Q.M. Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara inammissibile l'originario ricorso per ottemperanza. Nulla sulle spese.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza