

La riproposizione del ricorso per ottemperanza quale alternativa al ricorso per Cassazione

23/06/2023 - Valerio Villoresi

L'eccezione di inammissibilità del ricorso per ottemperanza è incompatibile con il rimborso spontaneo dei crediti alla contribuente nelle more di giudizio. Analisi di una recente sentenza di merito (CGT 1° Milano 8 giugno 2023 n. 2096).

Massima

L'eccezione di inammissibilità del ricorso per ottemperanza è incompatibile con il rimborso spontaneo dei crediti alla contribuente nelle more di giudizio. Ciò prefigura uno scenario diverso dal precedente e fa cadere di fatto la richiesta di applicazione del principio “**ne bis in idem**” avanzata dall'Ufficio.

Il caso

Con tre istanze presentate negli anni 2009, 2012 e 2013 una società Contribuente chiede a rimborso i propri crediti **IRES** di complessivi € 107.461,03 oltre interessi. Nel corso degli anni dal 2014 al 2017 l'erario rimborsa solo parzialmente detti crediti in più tranches. Nel 2018 la Contribuente invia un'istanza di sollecito al rimborso per interrompere la prescrizione del residuo capitale non rimborsato oltre interessi. Decorso invano il termine di novanta giorni la contribuente ricorre contro il **silenzio-rifiuto** all'istanza di sollecito al rimborso alla competente Corte di Giustizia Tributaria.

In data 27/03/2019 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano emette la sentenza Com. Trib. Prov. Milano 11 aprile 2017 n. 1675 con cui condanna l'Agenzia delle Entrate a pagare € 29.904,00 oltre interessi. Passata in giudicato la sentenza la Contribuente presenta ricorso ai sensi dell'art. 70 D.Lgs. 546/92. Il ricorso viene assegnato dal Presidente alla medesima sezione 11 che ha emesso la sentenza passata in giudicato.

In data 21/12/2020 con sentenza Com. Trib. Prov. Milano 21 dicembre 2020 n. 3033 la sezione 11 rigetta il ricorso per ottemperanza, motivando come segue: “... osserva la Commissione che non si è in presenza di inerzia da parte dell'Ufficio, in quanto l'Amministrazione Finanziaria ha evidenziato che risulta a carico della ricorrente un debito tributario per Euro 555,14, e che pertanto erogabile la somma di euro 29.348,86 (corrispondente alla somma liquidata dalla sentenza, pari ad Euro 29.904,00, sottratto il debito tributario di Euro 555,14), a condizione che la parte accetti (come non è stato) formalmente la compensazione con il sopraccitato debito. Pertanto il ricorso risulta infondato e non meritevole d'accoglimento, non trattandosi di inerzia dell'Amministrazione Finanziaria ma di una sospensione del rimborso conseguente dall'esistenza di un debito tributario; quanto alla contestazione della ricorrente circa l'esistenza del debito in parola, trattandosi di vicenda ultronea all'ambito applicativo del giudicato di cui alla sentenza in esame, la stessa esorbita tale sede di ottemperanza al giudicato.”

In data 3/03/2021 la Contribuente avendo un interesse attuale e concreto propone **ricorso in appello** alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia specificando che il c. 10 dell'art. 70 prevede il ricorso per **Cassazione** quale unico mezzo di impugnazione delle **sentenze di accoglimento** dei ricorsi mentre nel caso *de quo* trattandosi di rigetto non dovrebbe essere precluso il gravame alla CGT II° Grado potendo un'eventuale riforma della sentenza di primo grado arrecare alla parte impugnante un'utilità pratica in tempi più celeri e a costi minori rispetto all'alternativa del ricorso per Cassazione. In data 24/05/2022 la CGT II° Lombardia respinge l'appello della Contribuente e la condanna alle spese di giudizio dichiarando inammissibile il ricorso.

In data 12/07/2022 la Contribuente richiede alla cancelleria della Commissione Tributaria Provinciale di Milano il rilascio della Com. Trib. Prov. Milano 11 aprile 2017 n. 1675 con la formula esecutiva. Tale richiesta viene respinta de facto per una “circolare interna” che vieterebbe, dopo le modifiche del 2015, il rilascio di sentenze spedite in forma esecutiva anche nelle denegate ipotesi di rigetto dei ricorsi per **ottemperanza**.

In data 18/05/2022 la Contribuente non ha altra strada che ripresentare un nuovo ricorso per ottemperanza alla Corte di Giustizia Tributaria di I° grado di Milano (chiedendo l'assegnazione ad altra sezione diversa dalla 11) per l'esecuzione della sentenza Com. Trib. Prov. Milano 11 aprile 2017 n. 1675, passata in giudicato.

In data 27/02/2023 la sezione 12 della CGT I° di Milano ordina all'Agenzia delle Entrate DP 1 di Milano l'integrazione del contraddittorio, chiamando in causa dell'Agenzia delle Entrate Riscossione. In data 1/05/2023 l'Agenzia Entrate Riscossione si costituisce in giudizio chiedendo di dichiarare inammissibile il nuovo ricorso per ottemperanza “sia per violazione del **principio del ne bis in idem** sia per l'esistenza di carichi pendenti, sia per la mancata comunicazione dell'Iban da parte del contribuente”.

In data 10/05/2023 la Contribuente riceve dall'Agenzia Entrate Riscossione un accredito sul proprio conto corrente del capitale chiesto a rimborso ma non degli **interessi legali**.

In data 22/05/2023 la Contribuente deposita memoria in Corte di Giustizia Tributaria comunicando l'avvenuto accredito del capitale di € 29.903,73 e insiste per la nomina di un Commissario ad Acta per ottenere il pagamento degli **interessi legali** di € 2.990,40 oltre alla condanna delle spese di giudizio che quantifica in € 10.000,00.

In data 8/06/2023 la CGT I° Milano 8 giugno 2023 n. 2096 condanna l'Agenzia Entrate di Milano e l'Agenzia Riscossione a pagare gli interessi legali e le spese di giudizio liquidate in € 800,00. In merito alla quantificazione degli interessi demanda all'Ufficio il compito di verificare gli interessi calcolati dalla società in € 2.990,40.

La questione

La problematica che sottende il caso in discussione si pone perché la Com. Trib. Prov. Milano 21 dicembre 2020 n. 3033 ha rigettato un ricorso per ottemperanza di una **sentenza di condanna** nei confronti dell'Agenzia Entrate DP I di Milano a pagare euro 29.904,00 oltre interessi adducendo quale **causa ostativa** al rimborso la presenza di carichi erariali di € 555,14. Tale sentenza appare completamente sbagliata perché anche al **processo tributario** si applica l'art. 2909 c.c.. Il “**giudicato sostanziale**” ha infatti la funzione di tutelare i **principi di certezza del giudizio** ed effettività della tutela giurisdizionale (art. 24 Cost.), della ragionevole durata ed economia dei processi (art. 111 Cost.). La tutela dei principi appena citati è così importante da fare sì che sia giustificata una compressione del diritto del giudice, stabilito dall'art. 116 c.p.c., di poter decidere in base al proprio prudente apprezzamento (libero convincimento del giudice): se su una questione si è formato il giudicato al giudice è preclusa un'ulteriore valutazione della stessa (anche se non fosse convinto della decisione ormai cristallizzatasi tra le parti).

La Contribuente per poter ottenere il rimborso di quanto spettante ha dovuto riproporre un nuovo ricorso ai sensi dell'art. 70 D.Lgs. 546/92.

Le soluzioni giuridiche

Comm. Trib. prov. Milano 21 dicembre 2020 n. 3033

La CTP di Milano con la sentenza in epigrafe in violazione dell'art. 2909 c.c. ha disatteso uno dei principi cardine dello Stato di diritto: l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa. La Suprema Corte (Cass. S.U. 16 giugno 2006 n. 13916) ha precisato che con il giudicato sostanziale, la sentenza accerta definitivamente l'esistenza o meno di un diritto e obbliga le parti ad osservare le statuizioni del giudice. La CTP di Milano ha sbagliato nel ritenere l'esistenza di iscrizioni a ruolo quale causa ostativa del rimborso. A tal proposito la Corte di Cassazione ha sancito che <<ogni eventuale "validazione del rimborso", "disposizione di pagamento", "dettaglio interrogazione rimborsi" etc., costituiscono atti interni di contabilità da consumare nei termini dello *spatium adimplendi* previsto dalla legge e che non sono idonei ad assicurare l'effettiva, completa ed immediata disponibilità delle somme per il creditore precedente, ai fini di un rigetto del ricorso. Non potendosi in alcun modo ritenere eseguito

l'“adempimento”, non sussistono neppure i presupposti di una eventuale dichiarazione di estinzione del giudizio di ottemperanza per cessazione della materia del contendere ex art. 46, D.Lgs. n. 546 del 1992. La compensazione, come ogni altra misura impeditiva al pagamento, presuppone un accertamento di merito precluso in un giudizio a cognizione sommaria quale quello di ottemperanza (Cass. 18208/2010 e 25696/2009). Il giudice può solo provvedere in ordine all'esecuzione del giudicato e non anche in relazione a profili cognitivi estranei all'individuazione del contenuto e della portata del giudicato. Nei giudizi di ottemperanza finalizzati ad ottenere il rimborso di imposte ogni eventuale contro credito vantato dall'erario non può essere opponibile in una compensazione che non sia volontaria>>.

Corte Giustizia Trib. 1° di Milano 8 giugno 2023 n. 2096

Il Collegio dopo aver ordinato l'integrazione del contraddittorio con l'Agenzia Entrate Riscossione ha respinto la **richiesta di inammissibilità** del (nuovo) ricorso per ottemperanza ed ha condannato le parti resistenti in solido al pagamento degli interessi e delle spese liquidate in € 800,00. Il Collegio non ha concesso un termine per il pagamento dei residui importi dovuti e non ha rinviato l'udienza per verificare l'ottemperanza al giudicato facendo ricadere sulle spalle della Contribuente i costi di un “terzo” ricorso per ottemperanza nell'eventualità che l'Agenzia delle Entrate DP I di Milano e/o l'Agenzia Entrate Riscossione non eseguano la sentenza in termini ragionevoli.

Cass. civ. 29 luglio 2016 n. 15827

Nel giudizio di ottemperanza dinanzi alle commissioni tributarie, ai sensi del D.Lgs. 546/92, art. 70, il potere del giudice sul comando definitivo inevaso deve essere esercitato entro i confini invalicabili dell'oggetto della controversia definita con il giudicato, atteso che non possono essere attribuiti alle parti diritti nuovi ed ulteriori rispetto a quelli riconosciuti con la sentenza da eseguire, ma solo enucleati e precisati gli obblighi scaturenti dalla sentenza da eseguire, chiarendone il reale significato.

Cass. civ. 12 aprile 2019 n. 10299

Il giudizio di ottemperanza 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.

Osservazioni

Nell'ipotesi in cui venisse rigettato il ricorso per ottemperanza, in alternativa al ricorso per Cassazione, nessuna norma vieta che venga riproposto un nuovo ricorso ex art. 70. Nel caso *de quo* però occorre evidenziare che neanche la CGT 1° Milano 8 giugno 2023 n. 2096 ha provveduto a nominare un “commissario ad acta” per ottemperare alla sentenza Com. Trib. Prov. Milano 11 aprile 2017 n. 1675 della CTP di Milano. La società contribuente sarà quindi costretta a presentare un “terzo” ricorso per ottemperanza. Alla luce della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo si ricorda che l'art. 2 L. 89/2001 che prevede un'equa riparazione per il risarcimento dei danni, patrimoniali e non patrimoniali, per l'eccessiva durata dei processi è applicabile anche in ambito tributario a fronte della irragionevole durata del contenzioso volto ad ottenere il rimborso dei crediti verso l'erario (Cass. civ. 24 settembre 2012 n. 16212).

CGT 1° Milano 8 giugno 2023 n. 2096

art. 70 D.Lgs. 546/92

Utente: PVC STUDIO - mementopiu.it - 20.08.2023