

## La giurisdizione sulle somme provvisoriamente versate nel corso del giudizio è del giudice tributario

di [Angelo Buscema](#)

Pubblicato il 17 novembre 2008

spetta al giudice tributario la cognizione della controversia per la restituzione di tributi versati sulla base di cartella di pagamento annullata con sentenza passata in giudicato

Spetta al giudice tributario, e non a quello ordinario, la cognizione della controversia per la restituzione di tributi provvisoriamente versati sulla base di cartella di pagamento annullata con sentenza passata in giudicato dal giudice tributario, atteso che tale sentenza costituisce solo titolo per fondare la pretesa di restituzione e non titolo giudiziario per ottenerla. Quando la cartella di pagamento è stata annullata da una sentenza passata in giudicato, la successiva controversia sulla restituzione dei tributi provvisoriamente versati nel corso del giudizio spetta alla commissione tributaria (Cassazione sezioni unite sentenza n. 24774 del 8 ottobre 2008)

Va esclusa la cognizione del giudice ordinario laddove la sentenza del giudice tributario si limiti ad annullare l'avviso di pagamento senza condannare il fisco alla restituzione delle somme indebitamente versate.

Non costituisce per il contribuente un titolo giudiziario idoneo a ottenere tramite l'esecuzione forzata la ripetizione delle somme versate la pronuncia del giudice tributario il cui contenuto è limitato all'esame dei vizi dell'atto senza alcuna considerazione delle sorti del pagamento effettuato nelle more del processo.

L'esecuzione forzata nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria può avvenire sulla base titolo esecutivo, costituito dalla sentenza di condanna al pagamento di somme di denaro emessa dal giudice tributario

Nel processo tributario la sentenza di condanna dell'ufficio tributario alla restituzione di somme illegittimamente riscosse può essere eseguita, in via coattiva, solo con il passaggio in

giudicato, quando si esauriscono tutti i gradi del giudizio o quando, per scadenza dei termini, non è più impugnabile (art. 69 del D.lg. n. 546 del 1992)

In tal caso, la segreteria della Commissione tributaria, che ha emesso la sentenza, rilascia copia della stessa spedita in forma esecutiva, ai sensi dell'art. 475 del c.p.c. apponendo su di essa la formula di rito ivi prevista.

Tale sentenza acquista, quindi, la qualità di titolo esecutivo ai sensi del citato c.p.c. al fine di consentire l'inizio della procedura d'espropriazione forzata.

Per adire il giudice civile dell'esecuzione e' necessario un titolo esecutivo consistente in una copia della sentenza della CT passata in giudicato, spedita in forma esecutiva ai sensi dell'articolo 69 del D.lg. 546/92.

Dopo il passaggio in giudicato della sentenza, la parte interessata ha il diritto di chiedere alla segreteria che l'ha emessa il rilascio di una copia in forma esecutiva.

La segreteria è tenuta a spedirla a norma dell'articolo 475 del CPC.

Tale sentenza di condanna, spedita in forma esecutiva, assurge a titolo per azioni esecutive previste dal CPC.

La sentenza spedita in formula esecutiva costituisce titolo idoneo per l'instaurazione di un'azione esecutiva solo se sussiste la condanna al pagamento di un credito certo, liquido ed esigibile. ai sensi dell'articolo 474 del cpc

Ai fini del giudizio d'ottemperanza e' richiesta la formazione del giudicato ma non il titolo esecutivo.

Orbene, con la sentenza n. 358 del 14/01/2004 il giudice di legittimità ha statuito che il ricorso per l'ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle CT non è limitata alla sola ipotesi di pronuncia definitiva esaustiva dell'intera controversia (cd. giudicato formale ex articolo 324 del cpc) ossia il contribuente può richiedere al giudice l'attuazione coattiva anche di singole parti o capi della sentenza, rispetto alle quali si è formato il cd. giudicato interno (si pensi alle ipotesi in cui l'ufficio soccombente su più questioni propone specifica impugnazione della sentenza solo su alcune di esse e quindi non impugna il capo concernente la spettanza del rimborso). In definitiva, non è sufficiente che la sentenza sia esecutiva ma occorre il giudicato formale oppure il giudicato interno in quanto l'esperibilità dell'actio iudicati innanzi al giudice dell'ottemperanza presuppone il massimo grado di certezza.

La coercibilità reale della statuizione di condanna al rimborso è subordinata al giudicato formale o interno non essendo sufficiente che la sentenza di cognizione produca effetti imperativi o esecutivi nello spazio temporale intercorrente fino alla pronuncia d'appello o di cassazione

La giurisdizione delle commissioni tributarie è esclusa soltanto quando l'amministrazione ha formalmente riconosciuto il diritto al rimborso del contribuente oltre che la quantificazione del dovuto (Sezioni unite 10725/02).

L'attribuzione al giudice tributario delle controversie aventi ad oggetto la restituzione e/o il rimborso di somme indebitamente corrisposte a titolo di tributo e/o di correlati accessori discende dal combinato disposto degli artt. 2 e 19, letto g), del D.Lg.vo n. 546 del 1992: tale lettera, infatti, include espressamente, tra gli atti impugnabili davanti al giudice tributario, anche *"il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti"*.

Il diritto alla restituzione (come qualsiasi diritto), invero, non va confuso con l'azione giudiziaria che si renda necessario esperire sia per ottenere il suo riconoscimento nei confronti della controparte che per procedere alla sua eventuale realizzazione coattiva in ipotesi, rispettivamente, di disconoscimento da parte del debitore ovvero di mancato adempimento spontaneo ad opera dello stesso. La tutela giurisdizionale per ottenere il rimborso delle imposte

non dovute non può essere esperita innanzi al giudice ordinario neppure nei casi in cui l'ufficio si sia rifiutato di ottemperare alla sentenza del giudice tributario passata in giudicato (Sezioni unite della Cassazione ordinanza n. 14332 dell'8 luglio 2005; ordinanza n. 10725 del 22/07/2002).

Il contribuente non può esperire qualsiasi forma di tutela per far valere il diritto al rimborso. Il rimborso non può essere chiesto secondo il "modello" dell'indebito di diritto comune, poiché il contribuente è tenuto ad osservare le regole del riparto di giurisdizione ed, in particolare, la speciale disciplina prevista sia dalle singole leggi d'imposta, sia dalla legge del [contenzioso tributario](#).

La richiesta di tutela del giudice ordinario è ammessa solo quando il fisco ha già riconosciuto formalmente il relativo diritto, ma non ha provveduto a effettuare il rimborso. Il contribuente può rivolgersi direttamente al giudice ordinario per ottenere il rimborso fiscale quando l'Amministrazione finanziaria ha già riconosciuto il relativo diritto ma non ha ancora provveduto ad effettuare materialmente il rimborso (per esempio, per mancanza di fondi).

Pur in presenza della cd. giurisdizione esclusiva della Commissione tributaria, va dichiarata la giurisdizione del GO allorché il contribuente si rivolga a questo ultimo giudice per non avere il fisco provveduto ad effettuare il rimborso, già riconosciuto come dovuto dallo stesso fisco.

Il contribuente può convenire l'ufficio fiscale dinanzi al giudice ordinario quando la stessa Amministrazione finanziaria ha formalmente riconosciuto il diritto al rimborso e la quantificazione della somma dovuta, sì che non residuino questioni circa l'esistenza dell'obbligazione tributaria, il quantum del rimborso o le procedure con le quali lo stesso deve essere effettuato.

Infatti, in tali ipotesi, stante l'evidente insussistenza di questioni circa la debenza delle somme o la procedura di rimborso, non ricorre il presupposto che, secondo la costante giurisprudenza della Corte stessa (fra le altre, anche sentenza delle Sezioni Unite civili n. 207 del 14/05/2001), impedisce l'esperimento della ordinaria tutela civilistica e cioè la riserva alla giurisdizione tributaria (artt. 2 e 19 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992).

Come osserva autorevole dottrina (Cesare Glendi, spetta al giudice ordinario decidere sui rimborsi già determinati dall'A.F in Rivista di [giurisprudenza tributaria](#) n. 3/2003 pag. 227) l'azione d'indebito ex art. 2033 cc è improponibile in materia tributaria sia nel processo tributario disciplinato dal dlgs n. 546/92 sia davanti al giudice ordinario. L'azione che può essere esperita davanti al G.O ,di fronte all'inerzia colpevole o meno del fisco nell'emissione dell'ordinativo di spesa per il rimborso (una volta che tale rimborso è stato riconosciuto dal fisco) non è quella di indebitto ex articolo 2033 del cc ; infatti , il contribuente può agire davanti al GO per munirsi di titolo esecutivo ovvero per munirsi di un valido decreto ingiuntivo .

In tal caso, quindi, il contribuente può chiedere al giudice ordinario competente (Tribunale) il decreto ingiuntivo, ai sensi e per gli effetti degli artt. 633 e seguenti del codice di procedura civile.

Il procedimento d'ingiunzione rientra nella categoria dei cd. accertamenti con prevalente funzione esecutiva connotati dall'esigenza di ottenere la rapida formazione di un titolo esecutivo e sotto il profilo della struttura dalla sommatoria della cognizione.

Il giudice competente pronuncia ingiunzione di pagamento se del diritto fatto valere si dà prova scritta (art. 633, primo comma, n. 1 cit.) oppure se il diritto dipende da una controprestazione o da una condizione, purchè il ricorrente offra elementi atti a far presumere l'adempimento della controprestazione o l'avveramento della condizione.

La prova scritta richiesta dal citato art. 633 c.p.c. per l'emissione del decreto ingiuntivo può essere costituita da qualsiasi documento, ancorché privo di efficacia probatoria assoluta, da cui risulti formalmente il diritto fatto valere a fondamento della richiesta ingiunzione, mentre la completezza o meno della documentazione esibita dal richiedente va accertata nel giudizio di opposizione nel quale egli, per la pienezza di indagine da cui tale giudizio è caratterizzato, ha il potere di fornire nuove prove che integrino, con efficacia retroattiva, quelle prodotte nella fase monitoria (in tal senso, Corte di Cassazione, con le sentenze n. 6879 del 23/07/1994 e n. 9685 del 24/07/2000).

Il contribuente, sul quale grava l'onere di provare che non sussistono dubbi sulla spettanza del diritto al rimborso, deve dunque necessariamente fondare la sua domanda su un atto dell'ufficio fiscale che riconosca formalmente l'esistenza del credito nei confronti del contribuente stesso.; peraltro , il fisco ha l'onere di produrre in giudizio ogni documento, anche favorevole al contribuente, che sia in suo possesso.

Tale assunto trova conforto nella sentenza n. 4239 del 02/03/2004 della Corte di Cassazione, secondo cui *"nel caso di proposizione di azione di rimborso, si può ritenere raggiunta la prova del quantum da rimborsare se ciò che afferma il contribuente non è contestato dall'Amministrazione finanziaria attraverso la produzione della documentazione a sua disposizione"*.

Ciò in conseguenza del principio, derivante dall'art. 6, comma 4, della Legge n. 212 del 27 luglio 2000 (Statuto del contribuente), in base al quale al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

Secondo il ragionamento del giudice di legittimità, anche in mancanza d'elementi forniti dal contribuente, la mancata produzione da parte dell'ufficio di documenti in suo possesso, favorevoli al contribuente, può rappresentare l'unico elemento probatorio su cui basare la decisione ; la mancata produzione di documenti, favorevoli al contribuente, assurge automaticamente per l'ufficio a disinteresse a coltivare la causa e, quindi, costituisce a unica e sufficiente fonte di prova e di convincimento del giudice

Giova, infine, precisare che per il fisco non è opportuno, al fine di evitare inutili aggravii di spesa, proporre opposizione ai decreti ingiuntivi per i rimborsi già riconosciuti formalmente spettanti.

Angelo Buscema

17 Novembre 2008

---

**ALLEGATO**

*Cassazione - Sezioni unite civili - sentenza 8 luglio - 8 ottobre 2008, n. 24774*

*Svolgimento del processo*

Con ricorso notificato alla s.p.a. G.E.M.A. (concessionaria riscossione tributi per la Provincia di Foggia) il 16 maggio 2006 (depositato il 26 maggio 2006), la s.r.l. SALICE CALCESTRUZZI, in forza di un solo (complesso) motivo, chiedeva di cassare la sentenza n. 142/06 depositata il 23 febbraio 2006 dalla Corte di Appello di Bari la quale, in riforma di quella emessa *inter partes* dal Tribunale di Foggia in sede di opposizione a decreto ingiuntivo, aveva dichiarato il difetto di giurisdizione del giudice ordinario (affermando quella del giudice tributario) sulla domanda proposta da essa società con il ricorso per detto decreto, di "*ripetizione*" delle "*somme provvisoriamente versate, nel corso del giudizio tributario*", conclusosi con "*sentenza passata in giudicato*" di definitivo annullamento della cartella di pagamento.

Nel controricorso notificato il giorno 8 giugno 2006 (depositato il 21 giugno 2006) la spa GEMA, con refusione delle spese, instava per il rigetto dell'impugnazione e spiegava, a sua volta, ricorso incidentale che affidava ad un solo motivo. Il 26 giugno 2008 la srl SALICE CALCESTRUZZI depositava memoria ex art. 378 c.p.c..

### Motivi della decisione

1. In via preliminare, ai sensi dell'art. 335 c.p.c., va disposta la riunione del ricorso della spa GEMA all'antecedente della srl SALICE COSTRUZIONI in quanto entrambe le impugnazioni hanno ad oggetto la stessa sentenza

2. Con questa la Corte di Appello di Bari - ricordato che nel caso la Commissione Tributaria Provinciale ha accertato l'"*illegittimità della pretesa dell'AF*" - ha dichiarato "*la nullità dell'impugnata decisione e degli atti giurisdizionali ad essa antecedenti per difetto di giurisdizione dell'AGO*" (con compensazione delle spese del "*doppio grado del giudizio*") osservando:

- la domanda di rimborso non trasforma il "*contribuente*" in "*creditore di una prestazione pecuniaria*" per cui lo stesso non può avvalersi dell'art. 2033 cod. civ. perché la pretesa di rimborso "*investe un credito tributario*" e gli artt. "*2 e 19 del D.L.vo 31 dicembre 1992 n. 546 riservano alla giurisdizione tributaria, con applicazione dei termini di decadenza previsti dalle singole leggi d'imposta, ogni questione relativa all'esistenza o al quantum dell'obbligazione tributaria o alle procedure di rimborso*";

- siffatta "*riserva di giurisdizione*" non opera soltanto quando "*l'amministrazione finanziaria abbia formalmente riconosciuto il diritto... al rimborso e la quantificazione della somma dovuta*" (Cass., un., 22 luglio 2002 n. 10725);

- l'affermazione della srl SALICE CALCESTRUZZI secondo cui "*il giudicato di annullamento della cartella esattoriale avrebbe generato l'obbligo dell'integrale rimborso*" è "*inesatta*" perché (Cass., un., 8 luglio 1998 n. 6625) da tanto "*non è in alcun modo deducibile la giurisdizione dell'AGO*";

- "*in presenza di una decisione definitiva del giudice tributario che abbia dichiarato, come nella specie, l'illegittimità della liquidazione operata dall'Ufficio, annullando integralmente la cartella esattoriale e la relativa iscrizione a ruolo, la parte che voglia ottenere il rimborso delle somme pagate sulla base della illegittima iscrizione deve rivolgersi prima all'Ufficio e, successivamente,*



*in caso di rifiuto dello stesso, deve adire la commissione tributaria (Cass. un. 6625/1998 cit.)”.*

3. Nel proprio ricorso la srl SALICE COSTRUZIONI – premesso che:

(1) aveva impugnato la cartella esattoriale solo contro la concessionaria della riscossione, chiedendo alla Commissione Tributaria Provinciale di annullare tale cartella (a) per “vizi propri” (“violazione art. 25, comma 1°, DPR 602 del 29 settembre 1973 in quanto la concessionaria aveva emesso il ruolo oltre il giorno 5 del mese successivo a quello nel corso del quale lo stesso ruolo le era stato consegnat”) e (b) per “doglianze anche contro il comportamento dell’Amministrazione Finanziaria (difetto di motivazione e quant’altro)”;

(2) “nelle more” essa aveva versato alla “GEMMA spa” la somma di lire 15.000.000; (3) aveva notificato in forma esecutiva la sentenza (n. 248/06/00) di annullamento della cartella – denuncia “violazione e falsa applicazione degli artt. 2, 19, 68, 70 D.Lgs. 546/1992”, dell’“art. 39 D.Lgs. 112/1999” nonché dell’“art. 9 c.p.c.” esponendo:- essendo passata in cosa giudicata la sentenza di annullamento, per l’art. 70 detto essa aveva la possibilità o di ricorrere al giudizio di ottemperanza ovvero di “procedere all’esecuzione forzata della sentenza di condanna costituente titolo esecutivo”, essendo (“Cassazione n. 358 del 14 gennaio 2004”) tali due “mezzi di tutela concorrenti e cumulabili”;

– il “principio” affermato da questa Corte ([ord.], sez. un., 22 luglio 2002 n. 10725) – secondo cui “qualora l’Amministrazione finanziaria abbia formalmente riconosciuto il diritto del contribuente al rimborso delle imposte e la quantificazione della somma dovuta, sì che non residuino questioni circa l’esistenza dell’obbligazione tributaria, il quantum del rimborso o la procedura con la quale lo stesso deve essere effettuato, non ricorrono i presupposti di applicabilità della riserva alla giurisdizione tributaria, di cui all’art. 2 d.lg. 31 dicembre 1992 n. 546, con conseguente esperibilità, da parte del contribuente, dell’ordinaria azione di ripetizione d’indebito oggettivo ex art. 2033 c.c. e devoluzione della controversia alla giurisdizione del giudice ordinario” – “a maggior ragione, deve essere applicato anche alle situazioni de quo” (“caso in cui il giudice tributario abbia definitivamente sancito la nullità dell’atto sulla base del quale... il contribuente sia stato obbligato a versare, provvisoriamente, delle somme, pena l’esecuzione forzata”) perché (a) “in questa situazione è la sentenza stessa passata in giudicato a costituire il fondamento della pretesa di ripetizione ed a sostituirsi alla volontà dell’amministrazione” e (b) “non solo non residuano dubbi circa il diritto alla ripetizione delle somme ma... le stesse sono state richieste al soggetto che le ha incamerate”, il quale (ai sensi dell’art. 39 del D.Lgs. 112 del 13 aprile 1999) “nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l’ente creditore interessato” perché, “in mancanza”, “risponde delle conseguenze della lite”. Secondo la stessa ricorrente, poi, la giurisprudenza fatta propria dalla Corte di Appello è inconfidente – perché resa in “relazione a” (1) “controversie regolate dal vecchio rito tributario”,

(2) "ipotesi di versamenti diretti" e non di "somme versate nel corso del contenzioso pena l'esecuzione forzata" e (3) "contenziosi tra contribuente ed amministrazione finanziaria" e non tra "una società... contro un'altra società" - e il riconoscimento, da parte del Tribunale, della "natura tributaria del credito" è irrilevante perché "non è... in contestazione la natura del credito" ma "il rifiuto di rifonderlo".

La società osserva, ancora: - se la controversia nella quale si chiede la "restituzione di un credito che ha natura tributaria" fosse "obbligatoriamente e necessariamente devoluta al giudice tributario", "il contribuente non potrebbe mai porre in esecuzione alcun giudicato emesso dal giudice tributario in quanto la GEMA o l'Amministrazione Finanziaria... anche in presenza di una sentenza definitiva, potranno evitarne l'esecuzione in quanto il giudice tributario non dispone di alcun potere coercitivo esercitabile per il tramite degli ufficiali giudiziari": "gli obblighi derivanti da una sentenza di annullamento", infatti, "discendono direttamente dalla legge e non necessitano di alcuna specifica pronuncia del giudice tributario";- poiché "l'effetto di consolidamento del credito di ripetizione consegue automaticamente nel momento in cui il giudice tributario ha annullato definitivamente... l'atto sulla base del quale... il contribuente ha versato delle somme", "il proprio diritto alla reintegrazione patrimoniale... richiedeva l'acquisizione di un titolo esecutivo in grado di legittimare l'esecuzione forzata a carico della concessionaria della riscossione" per cui "in esito a tale azione, il giudice ordinario non si deve pronunciare... sull'esistenza o meno di un indebito, ma deve assumere l'indebito già accertato... al solo fine di dotare il privato di una pronuncia idonea a costituire titolo esecutivo...". A conclusione del suo ricorso la contribuente formula (ex art. 366 bis c.p.c.) quesito di diritto con il quale chiede a questa Corte di stabilire:

*"a quale giudice (ordinario o tributario) compete la giurisdizione sulla cognizione della causa di ripetizione di somme provvisoriamente versate, nel corso del giudizio tributario, che si sia concluso con sentenza passata in giudicato e che abbia definitivamente annullato (anche per vizi propri) la cartella di pagamento: allorquando nel contenzioso innanzi al giudice tributario le parti sono state esclusivamente la società contribuente e la concessionaria della riscossione".*

4. La spa GEMA, dal suo canto, oppone che "la sentenza impugnata è giuridicamente corretta... per i motivi ampiamente esposti in motivazione".

5. Il ricorso deve essere respinto perché infondato.

A. In primo luogo va ricordato che l'impugnazione per cassazione di sentenze depositate, come quella qui gravata, prima del 2 marzo 2006 (entrata in vigore della legge n. 40 del 2 febbraio 2006, con il cui art. 6 è stato inserito l'art. 366 bis al c.p.c.), non richiede l'osservanza delle disposizioni dettate da detta nuova norma: di conseguenza, il quesito di diritto formulato dalla ricorrente va considerato quale sintesi della sua doglianza e non ottemperanza dell'obbligo previsto da detta norma, con conseguente totale irrilevanza dell'eventuale carente o difettosa formulazione del quesito stesso.

B. Nel merito, la enunciazione del quesito porta in sé le ragioni della erroneità del motivo di ricorso: a prescindere, infatti, dalla circostanza che *“nel contenzioso innanzi al giudice tributario le parti sono state esclusivamente la società contribuente e la concessionaria della riscossione”*, è ovvio che *“la giurisdizione sulla... causa di ripetizione di somme provvisoriamente versate, nel corso del giudizio tributario, che si sia concluso con sentenza passata in giudicato e che abbia definitivamente annullato (anche per vizi propri) la cartella di pagamento”* appartiene soltanto al giudice tributario quante volte (come nel caso) le somme ritenute indebite siano state versate per uno dei titoli indicati nell’art. 2 D.Lg.vo n. 546 del 1992.

La stessa necessità - insita inscindibilmente nella richiesta di ingiunzione ex art. 633 c.p.c. (introduttiva della fase monitoria di un ordinario processo di cognizione), riconosciuta anche dalla ricorrente quando afferma che *“il proprio diritto alla reintegrazione patrimoniale... richiedeva l’acquisizione di un titolo esecutivo in grado di legittimare l’esecuzione forzata a carico della concessionaria della riscossione”* - di dover ricorrere ad un giudice per ottenere, in difetto di spontanea restituzione da parte del percettore, un provvedimento giudiziario (quale, appunto, il decreto ingiuntivo) di condanna alla restituzione delle *“somme provvisoriamente versate”* (divenute indebite per effetto del definitivo annullamento della cartella in forza della quale quelle somme sono state provvisoriamente versate *“nel corso del giudizio tributario”*), infatti, dimostra la mancanza, in capo al preteso creditore, di un titolo giuridico fornito di autonoma forza esecutiva e, quindi, l’inconferenza del richiamo, operato dalla ricorrente, all’inciso dell’art. 70, primo comma, D.Lg.vo 31 dicembre 1992 n. 546 - che fa *“salvo quanto previsto dalle norme del codice di procedura civile per l’esecuzione forzata della sentenza di condanna costituente titolo esecutivo”* - per insussistenza di uno (*“sentenza di condanna costituente titolo esecutivo”*) dei mezzi di tutela considerato da questa Corte (sentenza n. 358 del 2004, invocata dalla ricorrente) concorrente e cumulabile con il *“giudizio di ottemperanza”* previsto dal medesimo art. 70.

Il passaggio in cosa giudicata della sentenza di mero annullamento della cartella di pagamento, invero, non ha affatto attribuito alla ricorrente il diritto di *“procedere all’esecuzione forzata della sentenza di condanna costituente titolo esecutivo”* ex art. 70 detto perché non risulta neppure allegato che quella sentenza abbia accertato anche tale diritto ovvero portava condanna alla restituzione delle *“somme provvisoriamente versate”* e, quindi, era titolo esecutivo per tale restituzione: la ricorrente, peraltro, violando (per tale aspetto) l’art. 366 c.p.c., nel suo ricorso per cassazione, pur deducendo di aver impugnato la cartella (a) per *“vizi propri”* (*“violazione art. 25, comma 10, DPR 602 del 29 settembre 1973 in quanto la concessionaria aveva emesso il ruolo oltre il giorno 5 del mese successivo a quello nel corso del quale lo stesso ruolo le era stato consegnato”*) e (b) per *“doglianze anche contro il comportamento dell’Amministrazione Finanziaria (difetto di motivazione e quant’altro)”*, non specifica mai quale sia il motivo di annullamento accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale.C. Il principio affermato da queste sezioni unite (ord. 22 luglio 2002 n. 10725) - per il quale *“non sussiste la giurisdizione delle commissioni tributarie”* tutte le volte che *“l’amministrazione abbia formalmente riconosciuto il diritto al rimborso e la quantificazione della somma dovuta, sì che non residuino questioni circa l’esistenza dell’obbligazione tributaria, il quantum del rimborso o le procedure con le quali lo stesso deve essere effettuato”* -, richiamato dalla ricorrente, di poi, si rivela

inapplicabile alla specie per carenza dei necessari presupposti: nel caso, infatti, difetta del tutto il formale riconoscimento, da parte dell'amministrazione debitrice, sia del suo obbligo di rimborso che dell'entità dello stesso.

Tale mancanza non può essere superata da una sentenza di annullamento del titolo in base al quale si assume pagata la somma della quale si chiede la restituzione perché quella statuizione, di per sé sola, atteso il contenuto decisionale limitato all'esame dei vizi dell'atto (senza nessuna considerazione, quindi, delle sorti del pagamento intervenuto nelle more processuali), costituisce (come riconosce la stessa ricorrente) titolo per fondare la "pretesa di restituzione", quindi unicamente tale pretesa, e non già titolo giudiziario idoneo ad ottenere la restituzione.

In difetto di espresso riconoscimento, da parte dell'amministrazione debitrice, come della manifestazione di una aderente volontà della stessa di voler soddisfare il debito, l'obbligo di restituzione può essere affermato nel *quantum*, previo accertamento dell'*an debeatur*, solo dal giudice, in separato giudizio.

D. L'attribuzione al giudice tributario delle controversie aventi ad oggetto la restituzione e/o il rimborso di somme indebitamente corrisposte a titolo di tributo e/o di correlati accessori discende dal combinato disposto degli artt. 2 e 19, letto g), del D.Lg.vo n. 546 del 1992: tale lettera, infatti, include espressamente, tra gli atti impugnabili davanti al giudice tributario, anche "il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti".

E. Il diritto alla restituzione (come qualsiasi diritto), invero, non va confuso con l'azione giudiziaria che si renda necessario esperire sia per ottenere il suo riconoscimento nei confronti della controparte che per procedere alla sua eventuale realizzazione coattiva in ipotesi, rispettivamente, di disconoscimento da parte del debitore ovvero di mancato adempimento spontaneo ad opera dello stesso: la norma dettata dal secondo comma dell'art. 68 D.Lg.vo n. 546 del 1992 ("*se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza*"), richiamata dalla ricorrente, attribuisce solo il diritto al rimborso ma non anche il titolo giuridico per ottenerlo.<sup>6</sup> Il rigetto del ricorso principale, con la confermata giurisdizione del giudice tributario, non ha fatto sorgere la condizione ("*ammessa ed in ipotesi riconosciuta la giurisdizione del giudice ordinario*") alla quale la s.p.a. GEMA ha subordinato ("*ipotesi gradata*") la proposizione della sua impugnazione incidentale e, quindi, l'interesse giuridico (art. 100 c.p.c.) della stessa allo scrutinio del motivo ("*omessa motivazione*" sul "*punto... della controversia riguardante la (sua) carenza di legittimazione passiva*"; "*erronea e falsa interpretazione ed applicazione dell'art. 39 del D.Lgs. 112/199*") di detta impugnazione: questa, di conseguenza, deve essere dichiarata assorbita.<sup>7</sup> Le spese del giudizio di legittimità vanno integralmente compensate tra le parti ai sensi del secondo comma dell'art. 92 c.p.c..

P.Q.M.

La Corte riunisce i ricorsi; rigetta il ricorso principale e dichiara la giurisdizione del giudice tributario; dichiara assorbito il ricorso incidentale; compensa integralmente tra le parti le spese processuali del giudizio di legittimità.

**Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l**

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l