Sentenza del 17/07/2018 n. 18899 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Il ricorso in esame narra che gli eredi G.C. presentarono "svariate dichiarazioni di successione di cui cinque relative a quote di società per azioni e a responsabilità limitata che diedero luogo ad avvisi di rettifica e liquidazione relativi alla determinazione del valore delle azioni di società non quotate (D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 16).

Gli avvisi vennero impugnati con unico atto davanti alla commissione tributaria provinciale, che accolse il ricorso con sentenza n. 195 del 2002.

In pendenza dell'appello proposto dall'Agenzia, i contribuenti si avvalsero del "condono fiscale" con istanze ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16.

Dopo il pagamento di tutto quanto previsto per due delle istanze e di alcune rate delle altre tre istanze, venne emessa circolare dell'Agenzia delle Entrate favorevole alla tesi sostenuta dai ricorrenti in ordine all'art. 16 della normativa del 1990; i contribuenti, preso atto del mancato abbandono della pretesa da parte dell'Agenzia territoriale, proseguirono nei pagamenti, asseritamente "onde evitare le sanzioni"; il giudizio di appello venne definito con declaratoria di cessazione della materia del contendere.

Nel giugno 2006, prosegue il ricorso odierno, i contribuenti presentarono istanza di rimborso per chiedere la restituzione di Euro 1.685.531,50, somma versata a loro dire senza titolo, oltre interessi. Formatosi il silenzio rifiuto, presentarono ricorso alla CTP di Milano, che lo respinse con sentenza 151/18/08.

La Commissione regionale ha respinto l'appello con sentenza del 22 luglio 2009.

I ricorrenti hanno proposto tempestivo ricorso per cassazione svolgendo otto motivi.

L'amministrazione ha resistito con controricorso.

Parte ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

2) Con il primo motivo parte ricorrente deduce che negare il diritto al rimborso costituisce violazione del D.P.R. n. 602, art. 38, il quale richiede soltanto che il versamento sia stato

effettuato per errore materiale o duplicazione, o, come sarebbe avvenuto nella specie per "inesistenza totale dell'obbligo di versamento".

Con il secondo motivo viene dedotta "omessa motivazione" in ordine alla legittimità della procedura rimborso e al diritto a ottenerlo.

Il terzo motivo lamenta contraddittoria motivazione sulla possibilità di rimborso L. n. 289, ex art. 16, che sarebbe stato argomentato rilevando che l'omesso versamento di rate di condono successive alla prima avrebbe solo comportato il recupero, circostanza non decisiva in ordine al diritto al rimborso.

Il quarto motivo censura la sentenza di appello nella parte in cui ha affermato che la declaratoria di estinzione del giudizio emessa a seguito dell'integrale pagamento comporta il passaggio in giudicato del provvedimento: secondo parte ricorrente trattavasi non di una sentenza, ma di un decreto presidenziale, che non potrebbe passare in giudicato.

Il quinto motivo denuncia violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 comma 2. Parte ricorrente sostiene che la tesi della inconciliabilità della revoca della domanda di definizione agevolata per incompatibilità con la finalità deflativa dell'art. 16 non sarebbe idoneamente illustrata e che anche il far rientrare la definizione delle liti fiscali nello schema civilistico della transazione non sarebbe motivazione giuridicamente sostenibile, ma illogicamente preconcetta, posto che nel caso del condono le parti non sono libere "di farsi reciproche concessioni", ma vincolate alle disposizioni di legge, questione ripresa nel sesto motivo, richiamando gli artt. 1969 e 1970 c.c..

Il settimo motivo censura la frase della sentenza secondo cui la domanda di condono sarebbe equiparabile a un negozio processuale soggetto ad impugnazione solo nelle ipotesi in cui è ammessa la revocazione della sentenza ex art. 395 c.p.c.. L'ultimo motivo torna a sostenere la tesi della revocabilità della domanda di condono e trae argomento dalla mancanza nella L. n. 289 del 2002 di una disposizione analoga alla L. n. 413 del 1991, art. 53 comma 11 (che stabiliva che le domande di definizione sono irrevocabili. Nella medesima ottica viene letta la previsione di cui agli artt. 7 e 9 della vecchia legge, relativi alla non rimborsabilità di importi).

3) Le censure, che possono essere congiuntamente esaminate per la stretta connessione dei profili giuridici e motivazionali sollevati, sono da rigettare.

Esse muovono in primo luogo da una premessa che è priva di fondamento, costituita dall'affermazione che si fosse in presenza di "inesistenza totale dell'obbligo di versamento".

Tale asserzione è desunta dalla circostanza che sarebbe sopravvenuta, nelle more del contenzioso instaurato a suo tempo contro gli avvisi di liquidazione, una circolare di segno favorevole a parte ricorrente nell'interpretazione della normativa in tema di tassazione successoria delle società.

Tuttavia, come ha osservato la sentenza impugnata, con ratio decidendi che da sola è già sufficiente a reggere la decisione, una circolare interpretativa non vincola l'autorità giudiziaria ma solo l'Amministrazione per i casi non ancora esaminati, non "per i casi pregressi", per i quali ha già spiccato l'atto che fa valere la pretesa tributaria.

Questa affermazione è corretta: qualora la parte non si fosse avvalsa della normativa sul condono, la sua situazione giuridica non sarebbe stata di diritto allo sgravio della pretesa tributaria, nè sarebbe stato certo l'esito vittorioso del giudizio di appello che era pendente.

In tal caso il giudizio sarebbe stato definito secondo diritto dal giudice di appello ed eventualmente dal giudice di legittimità, poichè la circolare non avrebbe potuto assumere valore vincolante.

La scelta dei contribuenti di avvalersi della definizione agevolata presuppone proprio l'incertezza circa il possibile esito della lite in sede giudiziaria e la volontà della parte di avvantaggiarsi della normativa più favorevole proprio per sottrarsi a questa incertezza, volontà non revocabile dopo l'avvenuta formulazione dell'istanza di definizione e il pagamento del relativo importo.

4) La pretesa restitutoria avanzata con l'istanza di rimborso è quindi infondata e la giurisprudenza più recente ha avuto modo di stabilirlo.

Cass. 4566/15 ha sancito che "In tema di condono fiscale, la presentazione della relativa istanza preclude al contribuente ogni possibilità di rimborso per le annualità d'imposta definite in via agevolata, anche nell'ipotesi di asserito difetto del presupposto, giacchè il condono - determinando la formazione di un titolo giuridico nuovo in forza del quale il contribuente volontariamente sceglie di versare le somme risultanti dall'applicazione di parametri predeterminati - costituisce una modalità di definizione "transattiva" della controversia, da cui consegue il componimento delle opposte pretese e quindi l'azzeramento, a fronte di eventuali ulteriori rivendicazioni del Fisco, della richiesta del contribuente al rimborso".

Nella stessa logica, Cass. 6108/16 ha escluso che la scelta del contribuente di avvalersi del ravvedimento operoso (D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13) possa essere revocata con una richiesta di rimborso di quanto corrisposto, giacchè implica riconoscimento della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della sanzione.

Il controricorso coglie dunque nel segno allorquando afferma che "ragione assorbente" di infondatezza del ricorso è l'impedimento al rimborso costituito dall'adesione al condono; questo concetto è stato espresso anche dalla sentenza impugnata, laddove ha respinto la richiesta di rimborso in quanto "inconciliabile" con la normativa sulla definizione agevolata, mirante a eliminare il contenzioso, in forma assimilabile alla transazione, come anche la Suprema Corte ha avuto modo di affermare.

4.1) Superfluo è quindi discutere di ipotizzate ambiguità o incertezze espressive della motivazione resa dai giudici di merito o di ulteriori deduzioni difensive dell'amministrazione (p. es. in tema di decadenza del termine D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 38, comma 1), atteso che la decisione merita conferma con la puntualizzazione dei principi di diritto sopraenunciati.

5) Discende da quanto esposto il rigetto del ricorso e la condanna alla refusione delle spese di lite, liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna parte ricorrente alla refusione delle spese di lite liquidate in Euro 10.000 per compenso, oltre rimborso delle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della 5^ sezione Tributaria, il 20 settembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 17 luglio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza