Sentenza del 01/03/2019 n. 6094 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, depositata il 17 febbraio 2016, che, in reiezione dei riuniti appelli dalla medesima proposti e in accoglimento di quello indentale della A. s.r.l., la ha condannata al pagamento in favore della società contribuente della parte residua di un credito d'imposta, liquidato nella dichiarazione dei redditi del 1997 in Euro 6.740.806,33, oltre interessi.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che la vicenda trae origine da due distinte istanze di rimborso avanzate dalla società contribuente aventi ad oggetto, rispettivamente, un credito d'imposta i.r.pe.g. relativo all'anno 1996, in ordine alla quale l'Amministrazione finanziaria aveva riconosciuto solo parzialmente il credito vantato, disponendo la sospensione del rimborso del credito residuo in quanto risultavano in essere più contenziosi con la società contribuente per importi eccedenti la somma richiesta, e un credito d'imposta i.r.pe.g. e i.lo.r. relativo all'anno 1994.

In essa si dà atto che, con due distinte pronunce, la Commissione provinciale aveva, quanto al giudizio originato dalla prima istanza, accolto il ricorso della società contribuente fatta eccezione per la domanda di condanna al pagamento degli interessi anatocistici e, quanto al giudizio originato dalla seconda istanza, riconosciuto il credito della contribuente, con i relativi interessi moratori, limitatamente al credito i.r.pe.g., ritenendo prescritto il credito i.lo.r. maturato nella stessa modalità.

2.1. Relativamente alla prima istanza di rimborso, il giudice di appello, nel rilevare che l'Agenzia delle entrate aveva riconosciuto il diritto di credito della contribuente, rinunciando alla eccezione di prescrizione precedentemente sollevata, ha ritenuto che fossero dovuti gli interessi moratori, risultando viziata la sospensione cautelativa del pagamento disposta dall'amministrazione per mancata formalizzazione della decisione.

In merito alla seconda istanza di rimborso, la Commissione regionale ha evidenziato che l'Amministrazione finanziaria aveva rinunciato alla eccezione di prescrizione relativa al credito i.lo.r. e che la richiesta da parte dell'Amministrazione medesima del riconoscimento del credito i.r.pe.g. per un importo inferiore rispetto a quello richiesto dalla società e riconosciuto dal giudice di primo grado costituiva domanda nuova, in quanto tale inammissibile, così come nuova era l'eccezione ad essa sottesa relativa alla mancata dimostrazione della quota di credito derivante da dividendi percepiti.

3. Il ricorso è affidato a due motivi.

4. Resiste con controricorso la A. s.r.l..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, per aver la sentenza impugnata ritenuto che, con riferimento al credito i.r.pe.g. relativo all'anno 1994, la richiesta da parte dell'Amministrazione finanziaria del riconoscimento di un minor credito d'imposta costituisse nuova domanda, inammissibile perchè tardiva.

1.1. Il motivo è fondato.

In tema di contenzioso tributario, a differenza dei giudizi di impugnazione di atti aventi contenuto (latamente) impositivo, ove la controversia abbia ad oggetto l'impugnazione del rigetto dell'istanza di rimborso di un tributo, il contribuente è attore in senso non solo formale ma anche sostanziale, con la duplice conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e provare i fatti a cui la legge ricollega il trattamento impositivo rivendicato e che le argomentazioni con cui l'Ufficio nega la sussistenza di detti fatti, o la qualificazione ad essi attribuita, costituiscono mere difese, non soggette ad alcuna preclusione processuale (cfr. Cass. 27 gennaio 2016, n. 1460; Cass. 8 ottobre 2014, n. 21197; Cass. 2 luglio 2014, n. 15026).

In tali ipotesi, dunque, l'amministrazione finanziaria può difendersi "a tutto campo", non essendo vincolata ad una specifica motivazione di rigetto ed eventuali "falle" del ricorso introduttivo possono essere eccepite in appello dall'amministrazione a prescindere dalla preclusione posta dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, in quanto, comunque, attengono all'originario thema decidendum (cfr. Cass. 15 ottobre 2010, n. 21314; Cass. 21 maggio 2007, n. 11682).

Sotto altro aspetto, può rilevarsi che l'Amministrazione finanziaria ha contestato, sin dalle controdeduzioni depositate nel giudizio di primo grado, la sussistenza del diritto di credito della stessa vantata, nella sua integralità, come desumibile dal fatto che abbia concluso chiedendo "il rigetto del ricorso".

Pertanto, la Commissione regionale, nel qualificare quale nuova domanda la contestazione operata dall'Amministrazione finanziaria della sussistenza del diritto di credito vantato dalla contribuente, nella sua interezza, e nel rifiutarsi di esaminare la sussistenza di tale diritto anche e soprattutto in relazione al profilo specificato nella memoria depositata in appello, relativo alla effettiva distribuzione di dividendi da parte della C., non ha fatto corretta applicazione delle disposizioni di legge esaminate.

2. Con il secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce la violazione dell'art. 2697 c.c. e D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, artt. 36 bis e 43, per aver il giudice di appello, in relazione al medesimo credito oggetto del motivo che precede, ritenuto che lo stesso fosse consolidato per effetto dello spirare nei termini previsti per la liquidazione dell'imposta o l'accertamento dei redditi.

2.1. Il motivo è inammissibile, in quanto la questione relativa al consolidamento del credito per effetto del riconoscimento implicito derivante dal mancato esercizio nei termini del potere di rettifica, benchè affrontata dalla Commissione regionale, la quale ha mostrato di propendere per la soluzione affermativa, non ha costituito una ratio decidendi, atteso che, sul punto, la decisione risulta aver fatto leva esclusivamente sull'esistenza di una asserita preclusione processuale all'esame della difesa dell'Amministrazione finanziaria.

3. La sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione, che provvederà anche al regolamento delle spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso e dichiara inammissibile il restante; cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 26 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 1 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza