Sentenza del 22/10/2020 n. 23157 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Massima ufficiale

Tributi (in generale) - 'Solve et repete' - Contenzioso tributario (disciplina posteriore alla riforma tributaria del 1972) - Procedimento - In genere istanza di rimborso - Accoglimento parziale - Rigetto implicito per la parte non rimborsata - Configurabilità - Condizioni - Conseguenze - Impugnazione del provvedimento, quale diniego parziale espresso - Necessità - Nuova istanza di rimborso - Improponibilità.

Massima:

In tema di contenzioso tributario, qualora, a fronte di un'istanza di rimborso d'imposta, l'Amministrazione finanziaria si limiti ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento, per la parte relativa all'importo non rimborsato, ha valore di rigetto - sia pure implicito - della richiesta originariamente presentata dal contribuente. Ne consegue che detto provvedimento costituisce atto impugnabile quale rifiuto espresso, nel termine di sessanta giorni dalla notificazione, ai sensi degli artt. 19 e 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, ed è improponibile una seconda istanza di rimborso per il mancato accoglimento integrale della prima, con conseguente inidoneità della stessa alla formazione di un silenzio-rifiuto impugnabile.

CED, Cassazione, 2020

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate ("A.E.") ricorre, con due motivi, per la cassazione della sentenza (indicata in epigrafe) di accoglimento dell'appello proposto dalla contribuente (XXXXX) s.p.a. avverso la sentenza n. 167/22/2012 emessa dalla CTP di Roma. Quest'ultima, a sua volta, aveva rigettato l'impugnazione proposta dalla contribuente contro il silenzio rifiuto formatosi in merito ad una istanza di rimborso IVA inerente l'esercizio 2000.

2. Per quanto emerge dalla sentenza impugnata e dagli atti di parte, la contribuente espose nella dichiarazione annuale (del 2001) in relazione all'anno 2000 un credito IVA equivalente ad Euro 67.427.116,57 l'8 febbraio 2001 presento' il relativo modello VR, chiedendo il rimborso di Euro 66.881.168,43. Il successivo 25 maggio 2004 l'Amministrazione, con nota prot. 4/44692 pervenuta 11 giugno successivo, comunico' al richiedente l'emissione a suo favore di due disposizioni di pagamento relative al citato credito d'imposta, per quota capitale il 21 aprile 2004 (Euro 66.821.061, 56) e per quot interessi il 4 maggio 2005 (Euro 8.652.412,06).

Il 15 giugno 2009 la contribuente propose all'Amministrazione Finanziaria istanza (ricevuta il 18 giugno 2009) di rimborso di Euro 60.107,27 (oltre interessi), chiarendo, esplicitamente, che rispetto all'iniziale richiesta di rimborso per un importo pari ad Euro 66.881.168,43 era stata rimborsata esclusivamente la somma di Euro 66.821.061,16. Ritenendo perfezionatosi in data 13 settembre 2009 il silenzio-rifiuto in merito alla detta istanza, la contribuente propose ricorso innanzi al Giudice tributario, prospettando la situazione fattuale innanzi sintetizzata.

3. La CTP non accolse l'impugnazione, in forza della decadenza maturatasi (Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 ex articoli 19 e 21) per la mancata impugnazione del rigetto parziale dell'istanza di rimborso, sostanziatosi nel rimborso parziale del credito IVA di cui all'istanza.

4. In accoglimento dell'appello proposto dalla contribuente la CTR riformo' la decisione di primo grado, con sentenza oggetto di attuale impugnazione. Essa, per quanto ancora rileva nel presente giudizio, ritenne non operante il termine decadenziale biennale di cui al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 21, comma 2, bensi' il termine prescrizionale ordinario di cui all'articolo 2946 c.c., non avendo l'Amministrazione rettificato la dichiarazione.

5. Contro la sentenza d'appello l'A.E. propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi; la contribuente si difende con controricorso, sostenuto da memoria, prospettando anche ipotesi di inammissibilita' del secondo motivo, oltre che instando per il rigetto dell'impugnazione.

In sede di discussione le parti concludono come riportato in epigrafe.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso merita accoglimento, per le ragioni e nei termini di seguito esplicitati.

2. I motivi di ricorso possono essere trattati congiuntamente, in, ragione della connessione degli oggetti che li riguardano.

2.1. Con il motivo n. 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 19 e 21, falsa applicazione dell'articolo 2946 c.c. nonche' violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 57 e della L. 27 dicembre 2002, n. 289, articolo 10.

In sostanza, ci si duole della statuizione impugnata per non aver considerato decorso il termine (di sessanta giorni) per l'impugnazione del parziale rigetto (implicito) dell'istanza di rimborso comunicato alla contribuente.

Con il motivo n. 2, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si deduce, in subordine rispetto alla doglianza di cui al motivo n. 1, l'omessa motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio e, in via ulteriormente gradata, l'omesso esame di un fatto controverso oggetto di discussione tra le parti.

2.2. Il motivo n. 1 e' fondato, con assorbimento del motivo n. 2, in applicazione di principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, dal quale non vi sono motivi per discostarsi.

In tema di contenzioso tributario, difatti, qualora, a fronte di una istanza di rimborso d'imposta, l'amministrazione finanziaria si limiti, puramente e semplicemente, ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento medesimo si configura, per la parte relativa all'importo non rimborsato, come atto di rigetto - sia pure implicito - della richiesta di rimborso originariamente presentata dal contribuente. Ne consegue che detto provvedimento costituisce atto impugnabile quale rifiuto espresso, nel termine di sessanta giorni dalla notificazione, ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 19 e 21, e che deve, invece, ritenersi improponibile una seconda istanza di rimborso (per il mancato accoglimento integrale della prima), con conseguente inidoneita' della stessa alla formazione di un silenzio-rifiuto impugnabile (ex plurimis: Cass. sez. 5, 10/06/2005, n. 12336, Rv. 583757-01, in fattispecie sostanzialmente sovrapponibile alla presente; Cass. sez. 5, 22/04/2015, n. 8195, Rv. 635308-01, nonche', Cass. sez. 5, 05/06/2008, n. 14846, Rv. 603944-01, la quale ha chiarito che, pertanto, deve escludersi che il contribuente possa, pure dopo l'intervento del rimborso parziale - e senza addurre elementi idonei a rivelarne la natura interlocutoria -, proseguire la controversia introdotta con l'impugnazione del silenzio-rifiuto in ordine all'istanza di rimborso, sia pure riducendo l'originaria domanda, senza impugnare il rifiuto implicitamente contenuto nell'atto di rimborso parziale, nonche' Cass. sez. 5, 24/11/2010, n. 23786, Rv. 615814-01, in termini rispetto alla precedente citata).

L'accoglimento del motivo n. 1 comporta l'assorbimento del motivo In. 2, gia' prospettato come in subordine rispetto al mancato accoglimento della prima doglianza.

La circostanza che trattasi di motivo di diritto, inerente l'interpretazione di norme giuridiche, rende privo di pregio il riferimento della contribuente ad altra sentenza della medesima CTR (n. 419/01/2013), emessa in processo tra le stesse parti e passata in giudicato, in forza della quale, comunque in merito a diverso periodo d'imposta, la Commissione ha deciso in senso ad essa favorevole interpretando le disposizioni normative nello stesso senso di cui alla sentenza oggetto di attuale impugnazione. Il giudicato non puo' difatti esplicare efficacia esterna quanto all'interpretazione di norme giuridiche.

3. In conclusione, accolto il motivo n. 1 del ricorso (assorbito il motivo n. 2), deve essere cassata la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, oltre che rigettato il ricorso originario del contribuente, decidendo nel merito ex articolo 384 c.p.c., comma 2, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto.

In ragione della descritta evoluzione della giurisprudenza di legittimita' in merito alla questione di diritto di cui innanzi, sono compensate le spese relative ai gradi di merito; la controricorrente

e' condannata al pagamento delle spese processuali relative al presente giudizio di legittimita', in favore della ricorrente, che si liquidano, in applicazione dei parametri ratione temporis applicabili, in Euro 7.000,00, oltre le spese prenotate a debito.

P.Q.M.

accoglie il motivo n. 1 di ricorso, con assorbimento del motivo n. 2, cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente, nonche' dichiara compensate le spese dei gradi di merito e condanna il controricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimita', in favore del ricorrente, che si liquidano in Euro 7.000,00, oltre le spese prenotate a debito.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza