Sentenza del 27/05/2021 n. 14873 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

(XXXXX) Spa e (XXXXX) Spa chiedevano, con istanza del 12 maggio 2009, il rimborso delle maggiori imposte versate rispettivamente, la prima, per Irap per l'anno 2004 con la presentazione del Modello Unico del 2005 in data 28 ottobre 2005, e, la seconda, per Irap ed Irpef per l'anno 2005 con la presentazione del Modello Unico del 2006 in data 30 ottobre 2006, in relazione all'errata qualificazione di alcune componenti reddituali, la cui esatta determinazione era stata rettificata con dichiarazioni integrative del 19 giugno 2007.

Avverso il silenzio opposto dall'Amministrazione finanziaria le societa' proponevano separati ricorsi, deducendo la fondatezza della richiesta.

Le impugnazioni, accolte dalla CTP di Milano previa riunione dei ricorsi, erano rigettate dal giudice d'appello sull'assunto della tardiva presentazione delle dichiarazioni integrative.

(XXXXX) Spa propone ricorso per cassazione con otto motivi. (XXXXX) Spa propone, a propria volta, autonomo e successivo ricorso per cassazione con otto motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso per entrambe le impugnazioni.

La sentenza d'appello era altresì impugnata, con separati ricorsi, da entrambe le societa' per revocazione, che era rigettata dalla CTR della Lombardia con decisione n. 5362/38/2014 del 16 ottobre 2014. Avverso detta decisione (XXXXX) Spa e (XXXXX) Spa hanno proposto ricorso per cassazione con un motivo. L'Ufficio resiste con controricorso.

Le societa' depositano altresi' memorie ex articolo 378 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va preliminarmente disposta la riunione del procedimento R.G.N. 10666/2015 al ricorso R.G.N. 16791/2014, avendo il primo ad oggetto la decisione pronunziata a seguito di revocazione della sentenza impugnata con il secondo ricorso, ferma la necessita' di esaminare con priorita' il ricorso riguardante la sentenza di revocazione (v. Cass. n. 16435 del 05/08/2016).

I due ricorsi proposti da (XXXXX) Spa e (XXXXX) Spa avverso la medesima sentenza della CTR, invece, sono sin dall'inizio materialmente riuniti nel medesimo giudizio, trattandosi di ipotesi di ricorso successivo, di cui e' obbligatoria la riunione ex articolo 335 c.p.c.

2. L'unico motivo del ricorso R.G.N. 10666/2015 denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 3, violazione dell'articolo 395 c.p.c., comma 4, (rectius: articolo 395 c.p.c., comma 1, n. 4), per aver la CTR escluso che la sentenza d'appello avesse ritenuto, per errore di fatto, che le contribuenti avessero inteso chiedere la restituzione delle somme versate in eccesso con le modalita' previste dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, articolo 2, comma 8 bis, anziche' con l'istanza Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 ex articolo 38, circostanza che emergeva univocamente dagli atti, trattandosi di esito affermato come dipendente dalla prospettazioni delle parti poste a fondamento della sentenza revocanda.

2.1. Il motivo e' inammissibile.

La CTR, infatti, non solo ha escluso che la sentenza sia affetta da un errore di fatto che dipendeva dal giudice (asseritamente in ragione delle prospettazioni dell'Ufficio, nonche' della corrispondente mancata contestazione delle parti) ma, soprattutto, ha rilevato che, in ipotesi, il vizio riscontrabile nella sentenza integrava un errore di diritto od un error in procedendo, in se' ricorribile per cassazione.

Questa seconda ratio non e' stata censurata, sicche' il ricorso e' inammissibile.

3. Passando al ricorso R.G.N. 16791/2014, il primo motivo - di entrambi i ricorsi - denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 4, nullita' della sentenza ai sensi dell'articolo 112 c.p.c. e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, per non essersi la CTR pronunciata sull'eccepita inammissibilita' dell'appello per mancanza di motivi specifici di impugnazione.

3.1. Il secondo motivo, per entrambi i ricorsi denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 5, omesso esame sulla medesima questione.

4. I motivi, da esaminare unitariamente per connessione logica, sono in parte infondati, in parte inammissibili.

4.1. Sono inammissibili sia la censurata violazione dell'articolo 112 c.p.c., sia il dedotto omesso esame della medesima questione.

Sotto il primo profilo, infatti, va rilevato che "l'omesso esame di una questione puramente processuale non integra il vizio di omessa pronuncia, configurabile soltanto con riferimento alle domande ed eccezioni di merito, dovendosi escludere che l'omesso esame di un'eccezione processuale possa dare luogo a pronuncia implicita, idonea al giudicato, venendo in rilievo la diversa questione della riproposizione dell'eccezione in appello" (v. Cass. n. 6174 del 14/03/2018; Cass. n. 321 del 12/01/2016, che altresi' precisa che in tale evenienza si "puo' configurare un vizio della decisione per violazione di norme diverse dall'articolo 112 c.p.c. se, ed in quanto, si riveli erronea e censurabile, oltre che utilmente censurata, la soluzione implicitamente data dal giudice alla problematica prospettata dalla parte").

Sotto il secondo versante, poi, trattandosi di questione in diritto (e, in ispecie, di error in procedendo) non e' proponibile una censura in fatto.

4.2. La dedotta violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, e', invece, infondata.

Nel processo tributario, come ripetutamente affermato dalla Corte, deve ritenersi - qualora l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni e argomentazioni poste a sostegno della legittimita' del proprio operato, come gia' dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimita' dell'avviso di accertamento annullato (o, a maggior ragione, a contrastare il preteso rimborso) - assolto l'onere d'impugnazione specifica previsto dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, secondo il quale il ricorso in appello deve contenere "i motivi specifici dell'impugnazione" e non gia' "nuovi motivi", atteso il carattere devolutivo pieno dell'appello (v. Cass. n. 16163 del 3/8/2016; Cass. n. 7639 del 22/03/2017; Cass. n. 9937 del 20/04/2018; Cass. n. 11061 del 11/05/2018; da ultimo Cass. n. 15519 del 21/07/2020).

Orbene, sono gli stessi ricorrenti ad affermare - riproducendo le proprie controdeduzioni in appello - che "i motivi di appello dell'Amministrazione Finanziaria consistono in una mera ripetizione di quelli gia' proposti nel ricorso introduttivo", ossia delle doglianze con cui si era opposta alla richiesta di rimborso.

Va anche rilevato che - come pure sempre emerge dagli stessi ricorsi per cassazione (punto 12, pag. 8 e pag. 11) - che le doglianze proposte avevano ad oggetto: l'omessa motivazione Decreto Legislativo n. 546 del 1992 ex articolo 36; la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1988, articolo 2, comma 8 bis; l'illegittimita' del rimborso.

Cio' basta per ritenere l'insussistenza della lamentata violazione.

5. Il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, articolo 2, comma 8 bis, e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 38, per aver la CTR ritenuto l'istanza di rimborso fondata sulla dichiarazione integrativa e non sull'indebito maggior versamento e, dunque, ai sensi dell'articolo 38 cit.

5.1. Il motivo e' fondato.

Le Sezioni Unite, con la sentenza n. 13378 del 2016, infatti, componendo un contrasto, hanno affermato che "la possibilita' di emendare la dichiarazione dei redditi, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8 bis, e' esercitabile non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa ai periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante. La possibilita' di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente ad errori od omissioni in grado di determinare un danno per l'amministrazione, e' esercitabile non oltre i termini stabiliti dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43. Il rimborso dei versamenti diretti di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 38, e' esercitabile entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, indipendentemente dai termini e modalita' della dichiarazione integrativa".

Oltre a cio', hanno ulteriormente precisato le Sezioni Unite, "il contribuente, indipendentemente dalle modalita' e termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, articolo 2" e dall'istanza di rimborso di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 38, "in sede contenziosa, puo' sempre opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria".

5.2. Nella vicenda in giudizio la CTR si e' limitata ad affermare che "risulta... che la dichiarazione dei redditi presentata per il 2005, entro il 31 ottobre 2006, poteva essere integrata o rettificata con una dichiarazione integrativa da presentarsi entro il 31-10-2007,... la dichiarazione integrativa e' stata presentata dal contribuente in data 09-09-2008, quindi oltre il termine fissato dalla normativa e come tale deve essere considerata nulla", derivando da cio' il rigetto della pretesa del contribuente.

Orbene, la sentenza impugnata non si e' attenuta ai sopra enunciati principi, poiche' ha erroneamente ritenuto dirimente la ritardata presentazione della dichiarazione senza valutare, come era invece necessario, il merito della richiesta di rimborso, che resta autonoma rispetto alla dichiarazione integrativa, ne', dunque, la prova della effettivita' del credito vantato.

6. Gli ulteriori motivi dal quinto all'ottavo - con cui sono dedotti ulteriori profili e vizi sulle medesime circostanze - restano assorbiti.

7. In accoglimento del terzo motivo dei ricorsi, rigettati i primi due ed assorbiti i restanti, la sentenza va pertanto cassata con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione per l'ulteriore esame.

8. In relazione alla peculiarita' della vicenda e all'intervento delle Sezioni Unite sulla questione di cui alla complessiva controversia, le spese, per il ricorso R.G.N. 10666/2015, vanno compensate.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso R.G.N. 10666/2015. Compensa le relative spese.

Accoglie il terzo motivo dei ricorsi proposti da (XXXXX) Spa e (XXXXX) Spa di cui al R.G.N. 16791/2014, rigettati il primo e il secondo ed assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR della Lombardia in diversa composizione per l'ulteriore esame.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti di cui al ricorso R.G.N. 10666/2015, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso stesso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza