Sentenza del 15/12/2021 n. 40216 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

D. SGR Spa con istanza del 4 maggio 2011 chiedeva il pagamento degli interessi di mora per la tardiva erogazione del rimborso Iva 2008 atteso che l'Agenzia aveva disposto il rimborso in data 9 dicembre 2010, mentre il concessionario della riscossione aveva provveduto al pagamento in data 25 gennaio 2011, ossia con un ritardo di 27 giorni rispetto al termine di 20 giorni stabilito dal D.M. 28 dicembre 1993, n. 567, art. 20.

L'impugnazione della contribuente avverso il diniego opposto da E. Spa (poi Equitalia, ora Agenzia delle entrate riscossione) era accolta dalla CTP di Milano. La sentenza era confermata dalla CTR in epigrafe.

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione con un motivo, cui resiste con controricorso la contribuente, poi illustrato con memoria.

Con ordinanza interlocutoria n. 33978 del 19/12/2019 la Corte disponeva l'integrazione del contraddittorio nei confronti del concessionario della riscossione.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente va dato atto della regolare e tempestiva integrazione del contraddittorio nei confronti di Agenzia delle entrate riscossione, subentrata ex lege ad Equitalia.

2. Va poi escluso che, come dedotto in controricorso, l'Agenzia delle entrate sia priva di legittimazione processuale e sostanziale attesa la condizione di parte nel giudizio e la riferibilità sostanziale della maggior pretesa chiesta a rimborso.

3. L'unico motivo di ricorso denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del D.M. n. 567 del 1993, art. 20, comma 5, in ordine alla decorrenza degli interessi spettanti al contribuente in caso di ritardo nell'erogazione del rimborso Iva.

3.1. Il motivo è fondato.

Questa Corte ha ripetutamente affermato il principio secondo cui "in caso di ritardato rimborso di credito IVA, al creditore spettano gli interessi di mora fino al pagamento effettivo, salvo che per il periodo complessivo massimo di giorni sessanta (termine funzionale all'espletamento dei controlli e delle verifiche di spettanza dell'amministrazione e ragionevole secondo i principi affermati dalla Corte di Giustizia con la sentenza 12 maggio 2011, in causa C107/10, Enel Maritsa Iztok 3 AD), che decorrono, ai sensi della L. n. 413 del 1991, art. 78, comma 33, lett. a), nel testo

ratione temporis applicabile anteriore alla modifica operata con il D.Lgs. n. 175 del 2014, dalla data della richiesta formulata direttamente al concessionario ovvero, in caso di richiesta rivolta all'ufficio finanziario, dalla comunicazione o disposizione di pagamento di quest'ultimo" (v. Cass. n. 18798 del 28/07/2017; Cass. n. 20115 del 30/07/2018; Cass. n. 28333 del 07/11/2018; Cass. n. 12450 del 10/05/2019), principio cui questo collegio ritiene di dare ulteriore continuità, non ravvisandovi ragioni per discostarsene.

3.2. Come già evidenziato nelle richiamate decisioni, infatti, la L. n. 413 del 1991, istitutiva del conto fiscale, ha introdotto e disciplinato con le disposizioni contenute nei commi da 33 a 37, anche un sistema di erogazione dei rimborsi alternativo rispetto a quello stabilito in via generale, autorizzando il concessionario della riscossione, nella qualità di gestore del conto, ad erogare con celerità, mediante accredito bancario regolamentato dal D.M. 28 dicembre 1993, n. 567, art. 20, i rimborsi spettanti al contribuente per i crediti d'imposta sorti dopo il primo gennaio 1994 o risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente a tale data (e, quanto all'Iva, quelli spettanti all'Ufficio per crediti risultanti da dichiarazioni presentate in data anteriore).

Il citato D.M. n. 567, art. 20, peraltro, è stato modificato dal D.M. 10 ottobre 2003, n. 309, art. 1, che ha cambiato il comma 4 (che originariamente includeva sia l'ipotesi della richiesta diretta al concessionario che quella del rimborso disposto dall'ufficio) ed ha introdotto il nuovo comma 4 bis.

Le norme ora prevedono:

"4. Decorso il quarantesimo giorno dalla presentazione della richiesta, il concessionario, rispettando l'ordine cronologico e per ciascuna giornata in ordine crescente di importo, entro i successivi venti giorni dispone l'erogazione del rimborso e, se dovuta, nei limiti della garanzia prestata, tramite accreditamento sul conto corrente bancario comunicato dall'intestatario.

4-bis. I rimborsi dei tributi disposti dall'ufficio finanziario sono erogati dal concessionario entro venti giorni dalla ricezione della disposizione di pagamento, con le modalità di cui al comma 4." E' invece rimasto inalterato il citato art. 20, comma 5: sui crediti di cui è chiesto il rimborso, non erogati "nel termine di sessanta giorni previsto dall'art. 78, comma 33, lett. a)" per carenza dei fondi disponibili, competono gli interessi previsti dalle leggi speciali per i crediti d'imposta, ossia il tasso degli interessi di mora previsto dalla disciplina ordinaria dettata in materia di rimborsi dei crediti d'imposta e non già quella relativa alla decorrenza degli interessi, per i rimborsi infrannuali, dal ventesimo giorno del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari (D.M. 15 febbraio 1979).

Parimenti inalterato, inoltre, è rimasto anche la L. n. 491 del 1991, art. 78, comma 33, lett. a, nel testo ratione temporis applicabile, prevedendo "la erogazione del rimborso dovrà essere effettuata entro sessanta giorni sulla base di apposita richiesta, sottoscritta dal contribuente ed attestante il diritto al rimborso, o di apposita comunicazione dell'ufficio competente".

3.3. Orbene, l'innovazione, come emerge dalle premesse del citato D.M. n. 309, mirava ad accelerare ulteriormente le procedure di rimborso sull'assunto che, in caso disposizione d'ufficio,

i controlli erano stati compiuti e, dunque, restava la materiale esecuzione dell'accredito, per la quale potevano ritenersi sufficienti gli ordinari venti giorni.

L'indicata modifica, dunque, ha avuto un carattere meramente interno alla procedura e ai rapporti tra uffici e contribuente (in vista della indicata finalità acceleratoria), ma non ha influito sulla individuazione del termine per la mora ex re per l'intempestivo rimborso, che è rimasto di sessanta giorni decorrenti dalla richiesta diretta del contribuente al concessionario ovvero dalla disposizione dell'ufficio, in consonanza del resto con i criteri direttivi enunciati dal legislatore nella L. n. 413 del 1991, art. 78, comma 33, sui quali non può certamente incidere in via derogatoria la sopravvenuta regolamentazione (in termini analoghi v. anche Cass. 18798 del 28/07/2017).

3.4. Nè può, pertanto, condividersi la diversa interpretazione propugnata dalla contribuente con la memoria del 3 ottobre 2019 che, finisce, infatti, per attribuire alla disposizione regolamentare una vis derogatoria della norma di legge, non consentita in assenza di una esplicita disposizione del legislatore.

Tale conclusione, del resto, trova esplicito e palese riscontro nella modifica del citato art. 78, comma 33, lett. a), operato con il D.Lgs. n. 175 del 2014, art. 14, comma 1, che ha sì riformulato la norma nella prospettiva indicata dalla parte ("a) l'erogazione del rimborso è effettuata entro sessanta giorni sulla base di apposita richiesta, sottoscritta dal contribuente ed attestante il diritto al rimborso, ovvero entro 20 giorni dalla ricezione di apposita comunicazione dell'ufficio competente e contestualmente all'erogazione del rimborso sono liquidati ed erogati gli interessi nella misura determinata dalle specifiche leggi in materia.") ma espressamente ha stabilito - citato D.Lgs., art. 14, comma 2 - "La disposizione... si applica ai rimborsi erogati a partire dal 1 gennaio 2015".

Solo l'intervento del legislatore, dunque, ha realizzato - e con una specifica e puntuale delimitazione temporale - l'assetto che il contribuente vorrebbe invece trarre dalla norma regolamentare. E tale intervento avvalora ulteriormente la necessarietà e fondatezza dell'opposta interpretazione.

3.5. Inammissibile (oltre che, per le ragioni su precisate, priva di rilievo), infine, è l'eccezione, dedotta in controricorso, secondo cui la tardiva erogazione non sarebbe imputabile ad una carenza di fondi da parte del concessionario, la cui sussistenza sarebbe valutata come "unica condizione esimente", trattandosi di questione in fatto che, pur allegata (in positivo) dall'Ufficio nel proprio atto d'appello, non è stata discussa nel giudizio ed è introdotta per la prima volta in questa sede, restando il relativo accertamento precluso alla Corte.

4. Il ricorso va quindi accolto, la sentenza impugnata cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

Le spese vanno integralmente compensate per l'intero giudizio trattandosi di orientamento che si è formato successivamente alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente. Compensa integralmente le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 15 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza