

Sentenza del 11/05/2023 n. 12941 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre, con quattro motivi, nei confronti dell'Intesa San P. Spa , che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.t.r. ha accolto l'appello della contribuente avverso la sentenza con la quale la C.t.p. di Torino aveva rigettato il ricorso avverso il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso del credito di imposta a titolo di Irpeg ed Ilor esposto nella dichiarazione dei redditi del 1988 con riferimento all'anno 1987 per l'importo di Euro 20.446.414,00.

2. L'Istituto Bancario San Paolo di Torino, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 1987, presentata in data 30 maggio 1988, esponeva un credito di imposta, chiesto a rimborso, di Euro 18.152.194,00 (Lire 35.147.549.000) a titolo di Irpeg e di Euro 2.294.220,00 (Lire 4.442.229) a titolo di Ilor.

3. In data 24 dicembre 1991 l'Ufficio emetteva avviso di accertamento (n. 87/1991) - impugnato dalla contribuente in altro giudizio - con il quale, per il medesimo anno di imposta 1987, rideterminava il credito Irpeg nella misura di Euro 14.258.895,00 ed il credito Ilor nella misura di Euro 1.447.330. Irrogava, altresì, una sanzione di Euro 3.318.132,28.

In data 30 giugno 1992 la Banca presentava una dichiarazione integrativa L. 30 dicembre 1991, n. 413, ex art. 32, e rettificava in aumento il proprio reddito imponibile per l'anno 1987 per un importo pari ad Euro 3.904.414,00 provvedendo al versamento delle maggiori imposte applicate secondo e aliquote vigenti all'ammontare dell'imponibile integrativo.

L'Ufficio, in data 2 giugno 1997 erogava un rimborso parziale di Euro 12.394.965,57 a titolo di Irpeg e di Euro 774.685,35 a titolo di Ilor.

4. Il contenzioso instauratosi sull'avviso di accertamento n. 87/1991 veniva definito, per quanto relativo alla pretesa impositiva, dalla C.t.r. di Torino con sentenza n. 15 del 2018 depositata il 14 maggio 2018 parzialmente favorevole alla contribuente. Detta sentenza veniva impugnata con ricorso per cassazione dalla sola Agenzia e limitatamente alle sanzioni che venivano confermate da questa Corte con sentenza n. 25643 del 2015, depositata il 15 dicembre 2015.

5. Con successivo ricorso del 30 novembre 2016 (oggetto del presente giudizio), la Banca impugnava il silenzio rifiuto formatosi in relazione alla originaria richiesta di rimborso del credito Irpeg ed Ilor di cui alla dichiarazione dei redditi presentata per il periodo di imposta 1987.

L'istanza di rimborso, originariamente proposta per l'intera somma di Euro 20.446.4414,00, veniva ridotta nel corso del giudizio di primo grado in quanto la contribuente accedeva al calcolo esposto dall'Ufficio che, in ordine al quantum, rilevava che si era già provveduto al rimborso parziale della somma di Euro 12.394.965,57 a titolo di Irpeg e di Euro 774.685,35 a titolo di Ilor e che andava detratta dalla somma pretesa a titolo di Irpeg l'ulteriore somma di Euro 401.945,54 che nel giugno 1993 la Banca aveva utilizzato in compensazione.

5. La C.t.p. rigettava il ricorso della contribuente evidenziando che l'Ufficio, nel 1997, aveva provveduto al rimborso parziale delle somme esposte nella dichiarazione, sicchè, sulla parte di credito non soddisfatto, si era già all'epoca formato il silenzio diniego. Per l'effetto, riteneva inammissibile il ricorso per decorso del termine di sessanta giorni di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21.

3. La C.t.r. dava atto che il credito di imposta evidenziato nella dichiarazione dei redditi presentata il 30 maggio 1988 era stato parzialmente rimborsato in data 26 giugno 1997 e che per la giurisprudenza della Corte il rimborso parziale integrava un diniego tacito per la parte residua; ciononostante, rilevava che, nel caso in esame, l'entità del credito da rimborsare era stata oggetto di un lungo contenzioso tra le parti, sicchè "non poteva considerarsi definito nel suo ammontare"; che dal provvedimento di erogazione parziale del 25 giugno 1997 non emergeva un diniego, anch'esso parziale, del credito in contestazione e ciò in conseguenza del permanere del contenzioso e del fatto che nel provvedimento non vi era riferimento alla posta non rimborsabile. Aggiungeva che, poichè il credito era oggetto di un contenzioso pendente, non era "materialmente possibile nè legittimo alcun diniego parziale di rimborso". Escludeva, altresì, che il credito fosse prescritto in quanto il termine decennale non poteva che decorrere dalla sentenza che aveva cristallizzato l'importo, che poteva individuarsi o nella sentenza della Corte di Cassazione del 15 dicembre 2015 o nella sentenza della C.t.r. di Torino del 14 maggio 2008.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 1, lett. g) e art. 21.

L'Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso che la contribuente fosse decaduta dall'istanza di rimborso per non aver impugnato nel termine di sessanta giorni il provvedimento di rimborso parziale del 26 giugno 1997. La censura, altresì, nella parte in cui ha affermato che solo con l'accertamento definitivo del credito sorgeva il diritto alla ripetizione.

In particolare, critica la sentenza per aver ritenuto che, nel caso in esame, il rimborso parziale non poteva avere il valore di rigetto della parte residua in quanto tra le parti era pendente il contenzioso relativo all'accertamento di maggiore irpeg ed ilor. Osserva in proposito che il contenzioso richiamato dalla C.t.r. non aveva ad oggetto l'istanza di rimborso e che la pendenza del giudizio non influiva sulla fondatezza della stessa, come confermato dal fatto che l'Ufficio aveva erogato il rimborso parziale in pendenza del giudizio.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 115 e art. 19, comma 1, lett. g) e art. 21.

Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che, sino alla definizione del contenzioso sull'avviso di accertamento, il credito non poteva considerarsi definito nel suo ammontare e, per l'effetto, che la contribuente non era decaduta dall'impugnazione, così ignorando che il giudizio sull'avviso di accertamento non poteva spiegare effetti sull'esigibilità del rimborso richiesto in dichiarazione in assenza di un provvedimento di fermo.

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione ed errata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38 e dell'art. 2935 c.c..

Assume che la C.t.r. ha errato nel ritenere che il termine di prescrizione del diritto al rimborso decorresse dalla data di conclusione del giudizio sull'accertamento e non dalla data di esposizione del credito in dichiarazione.

4. Con il quarto motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., per infra-petizione.

In via subordinata censura la sentenza impugnata per non essersi pronunciata sulla mancanza di prova documentale del credito, nonostante la specifica deduzione.

5. Il primo motivo non è fondato.

5.1. L'Agenzia assume che il pagamento parziale implicava il rigetto implicito delle somme escluse dal rimborso e che, pertanto, dalla data del medesimo, sarebbe decorso il termine di decadenza per l'impugnazione del provvedimento di silenzio rifiuto.

5.2. Va premesso che il pagamento parziale di cui si verte è un pagamento con assegnazione di titoli di Stato eseguito dall'Amministrazione finanziaria ex lege, ai sensi del D.L. n. 307 del 1994, art. 5.

Nel controricorso la contribuente ha evidenziato (pag. 16) che la stessa Agenzia, nel costituirsi nel giudizio di primo grado, aveva precisato che il rimborso parziale era avvenuto mediante assegnazione di titoli di Stato ai sensi del D.L. n. 307 del 1994. Trattavasi, pertanto, di circostanza incontroversa.

Sul punto, se pure la C.t.p. con la sentenza allegata dall'Ufficio e, comunque, riprodotta in ricorso, ha affermato in fatto, riferendosi al rimborso che "non vi è prova certa che fosse collegato al meccanismo di cui al D.L. n. 307 del 1994", la C.t.r. ha affermato che "dalla lettura del provvedimento di erogazione parziale del 26/06/1997 non emerge assolutamente la volontà dell'Agenzia delle Entrate di un diniego parziale del credito in contestazione in conseguenza del permanere del contenzioso e perchè non è individuabile nel citato provvedimento alcun riferimento ad una posta o credito parziale ritenuto non rimborsabile". Tale affermazione si concilia con la doverosità del rimborso.

5.3. Ciò posto, il pagamento parziale con assegnazione di titoli di Stato eseguito dall'Amministrazione finanziaria ex lege, ai sensi del D.L. n. 307 del 1994, art. 5, non implica rigetto implicito della richiesta originaria del contribuente trattandosi di un provvedimento per legge non satisfattivo (cfr. Cass. 27/04/2017, n. 10475).

5.4. A tali principi si è attenuta la C.t.r. che, se pure non ha fatto espresso riferimento all'art. 5 cit., con indagine in fatto, ha precisato che dalla lettura del provvedimento di erogazione parziale del 26/06/1997 non emergeva alcuna volontà di un diniego parziale. Ne consegue che, nella fattispecie concreta, non può farsi decorrere dalla data del rimborso parziale il termine di decadenza di cui al combinato disposto del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 19 e 21.

6. In ragione del rigetto del primo motivo resta assorbito il secondo motivo che attinge la sentenza nella parte in cui ha escluso la decadenza con l'ulteriore argomento secondo cui quest'ultima non poteva maturare essendo il credito sub judice.

7. Il terzo motivo è infondato.

7.1. L'Agenzia delle Entrate afferma l'autonomia della questione del diritto al rimborso conseguito all'esposizione in dichiarazione del credito rispetto alla questione relativa all'avviso di accertamento; è pacifico, tuttavia, che quest'ultimo rettificava l'imponibile per l'anno di imposta 1987 ai fini Irpeg ed Ilor, ovvero lo stesso imponibile in ragione del quale, nella dichiarazione presentata il 30 maggio 1988, la Banca aveva esposto i crediti di imposta oggetto della domanda di rimborso.

L'istanza di rimborso, come detto, è stata avanzata dalla contribuente con la dichiarazione del 31 maggio 1988 con riferimento al credito di imposta che la contribuente assumeva maturato per l'esercizio 1987.

Con avviso di accertamento notificato il 24 dicembre 1991 l'Amministrazione finanziaria riduceva il credito della contribuente aumentando l'imponibile.

L'avviso di accertamento è stato quindi impugnato dalla contribuente ed il contenzioso conseguente è stato definito con la sentenza della C.t.r. n. 15 del 2018 depositata il 14 maggio 2008 quanto alla determinazione dell'imponibile; a quest'ultima seguiva, limitatamente alle sole sanzioni, la sentenza di questa Corte, n. 25643 del 2015, depositata il 15 dicembre 2015 questa Corte che confermava anche le medesime.

7.3. L'impugnazione dell'avviso di accertamento ha la valenza di atto finalizzato a conservare il credito nella sua globalità ed ha effetto interruttivo della prescrizione ex art. 2943 c.c., comma 4. Il corso della prescrizione resta, pertanto, sospeso sino al passaggio in giudicato della sentenza che ha definito il relativo giudizio.

7.4. La C.t.r., affermando che in relazione ad entrambe le sentenze sopra citate (ovvero quella della C.t.r. relativa all'imponibile, ed anche quella successiva della Cassazione relativa alle sole sanzioni) non si era maturata alcuna prescrizione si è attenuta a questi principi, se pure non ha fatto espresso richiamo alla interruzione della prescrizione in ragione dell'impugnazione dell'avviso di accertamento, limitandosi a riferire che il credito era sub judice.

8. Il quarto motivo è infondato.

8.1. L'Amministrazione ricorrente, facendo valere un error in procedendo, esclusivamente sotto il profilo dell'omessa pronuncia, censura la sentenza impugnata asserendo che quest'ultima, dopo aver escluso decadenza e prescrizione, non si era pronunciata sulla ulteriore questione posta, ovvero che la pretesa di rimborso della contribuente non era fondata in quanto del tutto carente di prova.

8.2. Questa Corte, tuttavia, ha chiarito che, ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia, non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, essendo necessaria la totale pretermissione del provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto; tale vizio, pertanto, non ricorre quando la decisione, adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, ne comporti il rigetto o la non esaminabilità pur in assenza di una specifica argomentazione (cfr. ex plurimis Cass. 29/01/2021, n. 2151; Cass. 02/04/2020, n. 7662; Cass. 30/01/2020, n. 2153).

8.3. Si è, altresì, precisato che il vizio di omessa pronuncia differisce dal vizio di omessa motivazione. Il primo, infatti, implica la completa omissione del provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto mentre il secondo presuppone l'esame della questione oggetto di doglianza da parte del giudice di merito, seppure se ne lamenti la soluzione in modo giuridicamente non corretto ovvero senza giustificazione (Cass. 05/03/2021, n. 6150).

8.4. Nel caso di specie, l'accoglimento da parte della C.T.R. del gravame proposto dalla contribuente, all'esito dell'esame nel merito dei motivi che ne erano posti a fondamento volti a sostenere il diritto al rimborso, comporta evidentemente l'implicito rigetto della eccezione dell'Ufficio secondo cui la pretesa non era fondata perchè carente di prova documentale.

Deve pertanto concludersi che, nel caso di specie, non vi è stata omessa pronuncia sull'eccezione de qua, ma rigetto implicito della stessa.

9. Il ricorso va, pertanto, complessivamente rigettato.

10. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo.

11. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1-quater.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate a corrispondere alla controricorrente le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 16.000,00, a titolo di compenso, oltre 15 per cento, a titolo di rimborso spese generali, Euro 200,00 esborsi, cap ed iva come per legge.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 16 marzo 2023.

Depositato in Cancelleria il 11 maggio 2023

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza