Sentenza del 04/07/2023 n. 18922 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: la Banca Popolare di Milano s.c. a r.l. (ora Banco BPM s.p.a.) aveva proposto ricorso avverso il silenzio rifiuto dell'Agenzia delle Entrate sulla istanza di rimborso del credito Iva per l'anno 2002, oltre interessi e rivalutazione monetaria; la Commissione tributaria provinciale di Milano, atteso che l'Agenzia delle Entrate, dopo la notifica del ricorso, aveva provveduto al rimborso del credito, ma solo per sorte capitale e in parte per gli interessi, aveva accolto la domanda limitatamente agli ulteriori interessi residui, ma non anche quella relativa alla rivalutazione monetaria in mancanza della prova del danno subito dalla società; avverso la pronuncia del giudice di primo grado la società aveva proposto appello principale, richiedendo anche la condanna alla rivalutazione monetaria ed agli interessi residui, e l'Agenzia delle entrate appello incidentale sulla parte della statuizione che aveva riconosciuto interessi maggiori.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha accolto l'appello principale della società e rigettato quello incidentale dell'Agenzia delle Entrate, in particolare ha ritenuto che: erano da considerarsi tardive le eccezioni prospettate dall'Agenzia delle Entrate relativamente alla domanda della rivalutazione delle somme dovute e all'entità dei relativi interessi, posto che in primo grado l'Agenzia si era limitata a richiedere la cessazione della materia del contendere senza sollevare alcun rilievo sulle suddette domande, sicchè le stesse non erano state contestate e, pertanto, non potevano essere oggetto di discussione nel suddetto grado di giudizio, così come era tardivo l'appello incidentale relativo al disconoscimento del diritto al rimborso della maggior somma a titolo di interessi semplici; in ogni caso, doveva riconoscersi alla società il diritto alla rivalutazione monetaria, essendo peraltro sufficiente, ai fini della prova, la circostanza che la società era un istituto bancario la cui peculiarità era quella di svolgere attività finanziaria e di credito, sicchè le somme chieste a rimborso, se tempestivamente ricevute, sarebbero state certamente utilizzate a impieghi antinflattivi.

L'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a quattro motivi, cui ha resistito la società depositando controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per violazione degli artt. 101, 112, 113 e 115 c.p.c. , degli artt. 1124, 1282 e 2697 c.c. , del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18 , art. 21, comma 2 , artt. 23 , 24 , 32 , 53 , 54 e 57 , del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38 bis, e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44 .

In particolare, evidenzia parte ricorrente che la pronuncia censurata sarebbe viziata da error in procedendo sia per avere ritenuto che l'amministrazione finanziaria non aveva specificamente contestato, dinanzi al giudice di primo grado, la debenza della rivalutazione monetaria e degli ulteriori interessi, sia per avere ritenuto sussistente il diritto alla rivalutazione monetaria senza avere tuttavia rilevato che la società aveva modificato nel corso del giudizio di primo grado la propria pretesa.

Il motivo è parzialmente fondato.

La prima questione che la ragione di censura in esame prospetta ha riguardo alla statuizione del giudice del gravame di applicabilità del principio di non contestazione in ordine alla sussistenza dei presupposti per il riconoscimento del diritto alla rivalutazione e degli interessi sulla somma chiesta a rimborso.

Il giudice del gravame, a tal proposito, ha ritenuto che l'Agenzia delle Entrate si era limitata a richiedere, costituendosi, la declaratoria di cessazione della materia del contendere senza avere sollevato alcuno specifico rilievo sulla richiesta della ricorrente relativamente all'ulteriore pretesa per cui è causa, sicchè doveva ritenersi tardiva e quindi inammissibile ogni ragione diretta a contrastare la legittimità della suddetta richiesta.

La suddetta statuizione, tuttavia, non è corretta.

Questa Corte (Cass. sez. Un., 23 gennaio 2002, n. 761) ha precisato che l'applicazione del principio di non contestazione impone alla parte convenuta in giudizio di prendere posizione sui fatti allegati dalla parte che ha introdotto il giudizio, sicchè si configura come un comportamento univocamente rilevante ai fini della determinazione dell'oggetto del giudizio, con effetti vincolanti per il giudice, che dovrà astenersi da qualsivoglia controllo probatorio del fatto non contestato e dovrà ritenerlo sussistente qualora l'atteggiamento difensivo delle parti espunge il fatto stesso dall'ambito degli accertamenti richiesti.

In altri termini, la mancata contestazione, a fronte di un onere esplicitamente imposto dal dettato legislativo, rappresenta, in positivo e di per sè, l'adozione di una linea difensiva incompatibile con la negazione del fatto e, quindi, rende inutile provarlo, perchè non controverso.

Si è, altresì precisato (Cass. civ., 22 maggio 2019, n. 13828; Cass. civ., 17 febbraio 2016, n. 3023) che la parte che invoca l'applicabilità in proprio favore del principio di non contestazione dovrebbe dare dimostrazione di aver essa per prima ottemperato all'onere processuale, posto a suo carico, di compiere una puntuale allegazione dei fatti di causa, in merito ai quali l'altra parte era tenuta a prendere posizione, posto che, diversamente, si verrebbe, non correttamente, a ribaltare sullo stesso convenuto l'onere di allegare il fatto costitutivo dell'avversa pretesa.

Si è quindi precisato (Cass. civ., 15 ottobre 2014, n. 21847) che il principio di non contestazione se, da un lato, comporta per le parti l'onere di collaborare, fin dalle prime battute processuali, a circoscrivere la materia controversa, evidenziando con chiarezza gli elementi in contestazione, d'altro lato suppone che la parte che ha l'onere di allegare e provare i fatti anzitutto specifichi le

relative circostanze in modo dettagliato ed analitico così che l'altra abbia il dovere di prendere posizione verso tali allegazioni dettagliate e di contestarle ovvero di ammetterle, in mancanza di una risposta in ordine a ciascuna di esse.

In altri termini, ai fini della concreta operatività del principio in esame occorre, da un lato, che la parte abbia chiaramente allegato il fatto costitutivo della propria pretesa o il fatto secondario ad esso relativo e, d'altro lato, che l'altra parte, dinanzi a questa specifica individuazione della postulazione di giudizio, abbia assunto un comportamento difensivo dal quale possa evincersi una manifestazione di volontà diretta a rendere pacifico, dunque non da provare, il fatto medesimo.

Con riferimento alla presente fattispecie, va osservato che nel ricorso di primo grado la società aveva fatto valere il proprio diritto al rimborso impugnando il silenzio rifiuto dell'amministrazione finanziaria e solo nelle conclusioni aveva richiesto la condanna al pagamento anche della somma rivalutata e degli interessi sulle suddette somme (vd. pagg. 11 e 12 del ricorso).

Preme evidenziare, in primo luogo, che la suddetta pretesa, che andava oltre la richiesta di rimborso di quanto negato dall'amministrazione finanziaria, risulta proposta senza specifica allegazione del presupposto sulla quale la stessa si fondava, posto che la postulazione di un importo dovuto, ai sensi dell'art. 1124 c.c. , comma 2, impone alla parte richiedente di specificare la sussistenza dei presupposti del maggior danno.

Sotto tale profilo, la mancata specificazione, nel ricorso, della sussistenza dei presupposti per il maggior danno nonchè dell'esatto importo richiesto non poteva configurare nei confronti dell'amministrazione finanziaria un onere di specifica allegazione di un fatto contrario rispetto a quello solo genericamente prospettato dalla società in quel giudizio, e, quindi, l'applicabilità del principio di non contestazione.

Nè può darsi rilievo alla circostanza che la società ha, poi, dato specifiche indicazioni, nella memoria del giudizio di primo grado, delle ragioni fondanti la propria ulteriore richiesta, poichè questa specificazione è stata compiuta in un momento successivo rispetto all'atto introduttivo del giudizio ed è in relazione a questo che va delimitato il thema decidendum e, correlativamente, l'onere delle parti di rappresentare al giudice le proprie richieste e le proprie ragioni di contestazione.

D'altro lato, il comportamento processuale tenuto dall'amministrazione finanziaria, diretto a concludere il giudizio di primo grado con la declaratoria di cessazione della materia del contendere, implicava una volontà di limitare il quantum dovuto unicamente all'importo chiesto a rimborso e, quindi, implicitamente, ma chiaramente, di non essere tenuta al pagamento di un ulteriore importo rispetto a quello rimborsato: questo comportamento processuale, dunque, risulta incompatibile, di per sè, con un riconoscimento della sussistenza dei presupposti della fondatezza della richiesta di ulteriori importi, sicchè non poteva essere configurata una non contestazione di questa ulteriore pretesa.

Erroneamente, pertanto, il giudice del gravame ha ritenuto che potesse trovare applicazione nel caso di specie il principio di non contestazione sulla domanda concernente il maggior danno dovuto e dei relativi interessi.

Con riferimento, poi, all'ulteriore profilo di censura, diretto a far valere la mancata pronuncia del giudice del gravame in ordine alla novità della domanda proposta, parte ricorrente evidenzia che la richiesta di rivalutazione monetaria era stata prospettata solo nelle conclusioni del ricorso e senza alcuna specifica indicazione delle ragioni di fatto e di diritto sulle quali la stessa si fondava e che la ulteriore specificazione era stata compiuta solo in memoria, sicchè, in sostanza, quest'ultimo atto difensivo è stato utilizzato per integrare i motivi di ricorso, introducendo un tema di indagine nuovo, consistente nella sussistenza dei presupposti fattuali e giuridici per il riconoscimento del diritto al maggior danno subito.

La censura non ha fondamento.

Si evince dalla sentenza censurata e dal ricorso che sulla questione della sussistenza dei presupposti per il riconoscimento del diritto alla rivalutazione monetaria si era pronunciato il giudice di primo grado nel senso di non riconoscere il suddetto diritto per mancanza di prova del maggior danno e che, rispetto all'appello principale proposto dalla società, l'Agenzia delle Entrate aveva osservato che mancava la prova dell'an e del quantum richiesto e che, d'altro lato, non poteva la società limitarsi ad una generica richiesta di rivalutazione monetaria assumendo per certo che la stessa derivasse come conseguenza diretta ed imprescindibile dell'accertamento del mancato versamento di quanto dovuto.

In sostanza, l'Agenzia delle entrate non aveva prospettato al giudice del gravame la questione della novità della domanda, essendosi limitata ad entrare nel merito della questione, sicchè non può essere prospettata in questa sede, per la prima volta, la suddetta questione (Cass. civ., 15 gennaio 2000, n. 409; Cass. civ., 26 marzo 1997, n. 2674).

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per violazione dell'art. 132 c.p.c. , comma 2, n. 4), e art. 156 c.p.c. , dell'art. 118 disp. att. c.p.c. , nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2 , n. 4), e art. 61, per avere applicato il principio di non contestazione senza alcuna specifica indicazione delle ragioni del proprio convincimento.

Le considerazioni espresse con riferimento al primo motivo di ricorso comporta l'assorbimento del presente motivo.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3), per violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. , degli artt. 1224, 1282, 1284, 2697, 2727 e 2729 c.c. , del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38 bis, e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44 .

Evidenzia parte ricorrente che non correttamente il giudice del gravame ha ritenuto dovuti gli interessi in favore della società, posto che nell'appello incidentale era stato evidenziato che, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38 bis, comma 1, ai fini della determinazione degli interessi dovuti, non andava computato il periodo intercorrente tra la data della notifica della richiesta di

documenti e quella della loro consegna quando superi quindi giorni. Inoltre, con specifico riferimento alla questione dell'applicabilità della rivalutazione monetaria, si evidenzia che, mentre è inapplicabile alla materia tributaria la disciplina di cui all'art. 1224 c.c. , comma 1, artt. 1282 e 1284 c.c. , d'altro canto il riconoscimento del maggior danno da svalutazione monetaria richiede che il contribuente deduca e dimostri, anche in via presuntiva, l'esistenza di un danno eccedente quello risarcito con la corresponsione degli interessi, sicchè non correttamente il giudice di primo grado ha ritenuto che le peculiarità di svolgimento dell'attività bancaria svolta rendeva superflua ogni ulteriore prova.

Con il quarto motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5), per omesso esame di un fatto decisivo consistente: nella specifica contestazione della prova circa la sussistenza e quantificazione delle esigenze di liquidità della società e del nesso causale tra la suddetta allegazione e la successiva decisione della società capogruppo di sottoscrivere i c.d. (Omissis) e, inoltre, circa il fatto che tale soluzione fosse l'unica percorribile; nella circostanza che il calcolo del c.d. lucro cessante, così come quello della individuazione dell'indice dei prezzi ISTAT, non poteva decorrere dal 28 gennaio 2004, ma dal giorno successivo all'archiviazione del procedimento penale che aveva determinato la sospensione dell'erogazione del rimborso.

I motivi, che possono essere esaminati unitariamente, sono fondati.

Con riferimento alla questione relativa al pagamento degli ulteriori interessi rispetto a quelli riconosciuti dall'amministrazione finanziaria, il giudice del gravame ha ritenuto di dovere pronunciare la inammissibilità dell'appello incidentale in quanto tardivo ed ha fatto applicazione del principio di non contestazione.

L'applicazione di tale principio, tuttavia, non è corretto, come già evidenziato in sede di esame del primo motivo di ricorso.

In realtà, il giudice del gravame avrebbe dovuto fare applicazione della previsione di cui all'art. 38 bis, cit., non computando il periodo compreso tra la data della richiesta della documentazione per la verifica della sussistenza del credito e quella della consegna ove superiore a quindici giorni, come invero aveva dedotto l'amministrazione finanziaria con il proprio appello incidentale.

Con riferimento, poi, alla questione dei presupposti per il riconoscimento del diritto al maggior danno da svalutazione monetaria, oltre che riprendere, anche in questo caso, la considerazione in ordine alla applicazione del principio di non contestazione, va osservato che non correttamente il giudice del gravame ha ritenuto che gli stessi sussistessero nel caso di specie sulla base della sola considerazione che la società è "un istituto bancario la cui peculiarità quindi è di svolgere attività finanziaria e di credito. Pertanto, se il rimborso fosse stato effettuato tempestivamente, le somme ricevute sarebbero state con certezza utilizzate in impieghi antinflattivi".

In realtà, le suddette considerazioni implicano una mera affermazione astratta, non basata su elementi specifici sui quali fondare la sussistenza del ragionamento inferenziale dal quale pervenire alla conclusione che la società avesse concretamente subito un danno dalla

svalutazione monetaria nell'ambito della propria attività di impresa, tenuto conto dei principi espressi da questa Corte al fine del riconoscimento del maggior danno di cui all'art. 1224 c.p.c., comma 2 (Cass. Sez. Un., 16 luglio 2008, n. 19499; Cass. Sez. Un. 31 luglio 2007, n. 16871).

A tal proposito, vanno espresse le seguenti considerazioni.

Questa Corte è intervenuta di recente (Cass. Sez. Un., 21 dicembre 2022, n. 37445) sulla questione della giurisdizione del giudice ordinario quando sia stata autonomamente proposta dal contribuente una domanda di risarcimento del danno da svalutazione monetaria conseguente al ritardo nel pagamento di un rimborso.

In particolare, con la suddetta pronuncia si è ritenuto che spetti alla giurisdizione del giudice ordinario la controversia relativa alla domanda di maggior danno avanzata ai sensi dell'art. 1224 c.c. , comma 2, in via autonoma dal contribuente in caso di ritardato adempimento spontaneo di un rimborso tributario e/o di un credito d'imposta.

Si è evidenziato che, una volta spontaneamente adempiuta la prestazione connessa alla richiesta di credito d'imposta da parte dell'amministrazione, non esiste, a monte, alcuna lite che possa essere considerata attratta dalla giurisdizione del giudice tributario e capace, dunque, di determinare il trascinamento innanzi a quel giudice della controversia relativa al maggior danno da svalutazione monetaria quale "accessorio" della pretesa principale. Pertanto, mancando a monte la lite tributaria, come era pacifico nel caso di specie nel quale il contribuente aveva già ricevuto il pagamento del credito d'imposta sia pure in ritardo, non può ipotizzarsi esistente una controversia "accessoria" all'atto tributario nè tanto meno al rapporto tributario, essendosi piuttosto in presenza di una lite nella quale si discute unicamente di un'obbligazione risarcitoria necessariamente riservata alla cognizione del giudice ordinario.

Due sono quindi i profili che, dall'esame della suddetta pronuncia, devono essere posti in evidenzia.

In primo luogo, l'attrazione alla giurisdizione tributaria della domanda di risarcimento del danno da svalutazione monetaria trova giustificazione nella necessità di assicurare la concentrazione della tutela giurisdizionale, sicchè è dinanzi al giudice tributario presso il quale è stata prospettata la questione del diritto alla restituzione dell'importo non dovuto che devono essere esaminate anche le questioni consequenziali, quale quella del maggior danno subito.

In secondo luogo, la suddetta attrazione non immuta la natura di obbligazione civilista della restituzione dell'indebito, sicchè è in relazione alla disciplina ed alla struttura propria di essa che devono essere valutati e considerati i presupposti applicativi per il riconoscimento del diritto al maggior danno da svalutazione monetaria.

Tali considerazioni, pertanto, inducono a ritenere estensibile anche alla materia in esame, relativa alla domanda di risarcimento del danno da svalutazione monetaria in caso di tardivo rimborso di un credito di imposta, i principi di fondo espressi da questa Corte con la pronuncia 16 luglio 2008, n. 19499, ma interpretati in stretta correlazione con quanto statuito da questa Corte con la pronuncia 31 luglio 2007, n. 16871.

La prima pronuncia, invero, ha inteso definire quali siano, in termini generali, gli oneri di prova spettanti al creditore nel caso di ritardata restituzione di importi di somme di danaro in suo favore e, in particolare, si è ritenuto che: a) nelle obbligazioni pecuniarie, in difetto di discipline particolari dettate da norme speciali, il maggior danno di cui all'art. 1224 c.c. , comma 2, (rispetto a quello già coperto dagli interessi legali moratori non convenzionali che siano comunque dovuti) è in via generale riconoscibile in via presuntiva, per qualunque creditore che ne domandi il risarcimento, nella eventuale differenza, a decorrere dalla data di insorgenza della mora, tra il tasso del rendimento medio annuo netto dei titoli di Stato di durata non superiore a dodici mesi ed il saggio degli interessi legali determinato per ogni anno ai sensi dell'art. 1284 c.c. , comma 1; b) è fatta salva la possibilità del debitore di provare che il creditore non ha subito un maggior danno o che lo ha subito in misura inferiore a quella differenza, in relazione al meno remunerativo uso che avrebbe fatto della somma dovuta se gli fosse stata tempestivamente versata; c) il creditore che domandi a titolo di maggior danno una somma superiore a quella differenza è tenuto ad offrire la prova del danno effettivamente subito, quand'anche sia un imprenditore, mediante la produzione di idonea e completa documentazione, e ciò sia che faccia riferimento al tasso dell'interesse corrisposto per il ricorso al credito bancario sia che invochi come parametro l'utilità marginale netta dei propri investimenti; d) in entrambi i casi la prova potrà dirsi raggiunta per l'imprenditore solo se, in relazione alle dimensioni dell'impresa ed all'entità del credito, sia presumibile, nel primo caso, che il ricorso o il maggior ricorso al credito bancario abbia effettivamente costituito conseguenza dell'inadempimento, ovvero che l'adempimento tempestivo si sarebbe risolto nella totale o parziale estinzione del debito contratto verso le banche; e, nel secondo, che la somma sarebbe stata impiegata utilmente nell'impresa.

E tuttavia, come già anticipato, con la precedente pronuncia di questa Corte con la pronuncia 31 luglio 2007, n. 16871 si è specificamente presa in considerazione la questione dei limiti entro i quali il contribuente può far valere la domanda di rimborso in materia tributaria.

Le due pronunce, preme precisare, non sono incompatibili fra di loro, ma alle stesse va data una lettura coordinata.

Con la pronuncia n. 16871/2007 si è dato atto della specialità della materia tributaria in tema di rimborsi e si è precisato che: "Una maggiore attenzione in proposito è imposta per la valutazione di quelle peculiari obbligazioni pecuniarie costituite dai crediti di imposta, per i quali sono inapplicabili le disposizioni di cui all'art. 1224 c.c. , comma 1, e art. 1284 c.c. , essendo la disciplina dei relativi interessi moratori regolata da norme speciali, giustificate dalle particolari natura del credito, qualità dei soggetti e presupposti del rapporto, nel caso dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44 , applicabile a tutte le ipotesi in cui siano dovuti dall'amministrazione finanziaria interessi in dipendenza di un rapporto giuridico tributario, le quali, prevalendo in ragione del principio di specialità sulla regola civilistica, la assorbono ed integralmente la sostituiscono".

Proprio l'esistenza di una disciplina speciale in materia di interessi moratori nell'ambito tributario, esclude che si possa dare applicazione all'art. 1224 c.c. , comma 1, ed all'art. 1284 c.c..

In sostanza, i principi espressi dalla suddetta pronuncia vanno adeguati a quanto, successivamente, precisato con la pronuncia 16 luglio 2008, n. 19499, che ha un contenuto

generale per tutte le obbligazioni pecuniarie.

Pertanto, la particolarità dell'obbligazione tributaria implica che il maggior danno di cui all'art. 1224 c.c. , comma 2 (rispetto a quello già coperto dagli interessi legali moratori non convenzionali che siano comunque dovuti) è in via generale riconoscibile in via presuntiva, anche per il creditore che ne domandi il risarcimento, nella eventuale differenza, a decorrere dalla data di insorgenza della mora, tra il tasso del rendimento medio annuo netto dei titoli di Stato di durata non superiore a dodici mesi ed il saggio degli interessi legali determinato per ogni anno ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44 .

Sotto tale profilo, l'accertamento, nel caso di specie, del maggior danno da svalutazione monetaria è stata compiuto dal giudice del gravame prescindendo del tutto dai presupposti configurati dalla giurisprudenza di questa Corte, come sopra delineati, limitandosi a fare riferimento alla mera natura dell'attività svolta dalla società, senza alcuna specifica individuazione degli elementi concreti di riscontro della effettiva esistenza e senza valorizzazione e considerazione degli elementi di prova dedotti dalla società e contestati dalla ricorrente.

In conclusione, è parzialmente fondato il primo motivo, sono fondati il terzo ed il quarto, assorbito il secondo, con conseguente accoglimento del ricorso e cassazione della sentenza con rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie parzialmente il primo motivo nonchè il terzo ed il quarto, assorbito il secondo, cassa la sentenza censurata e rinvia alla Corte di giustizia di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza