

Sentenza del 25/09/2023 n. 27312 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Nella propria dichiarazione dei redditi sull'anno di imposta (Omissis) la Banca Toscana esponeva un credito in vecchio conio equivalente a Euro 20.228.458,32. Nulla ricevendo, proponeva estinzione indicando nel (Omissis) un credito Irpeg di pari importo. Il rimborso era comunicato dal Ministero competente con missiva del marzo 2000 e si concretava nell'assegnazione di titoli di Stato pari all'80% del dovuto, diviso in capitale ed interessi, precisando che la parte rimanente sarebbe stata rimborsata dall'ufficio competente. Poichè alla data del marzo 2010 il credito vantato non era stato ancora rimborsato, nuova istanza di sollecito al rimborso era presentata da Banca Monte dei Paschi di Siena, nel frattempo incorporante l'originaria creditrice Banca Toscana Spa cui seguivano diversi incontri, finchè nel dicembre 2012 l'Agenzia delle entrate bonificava due somme: una a titolo rimborso Irpeg (Omissis), la seconda a titolo di interessi sul rimborso Irpeg (Omissis), per l'importo di Euro 2.887.612,42. Su tale secondo importo verte l'odierno giudizio che nasce da un contenzioso sulla norma applicabile per il calcolo degli interessi.

Ed infatti, l'istituto di credito ha invocato l'applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973 , art. 44 volendo riconosciuti gli interessi anche sul primo dei semestri del (Omissis), oltre al computo e rimborso degli interessi ultradecennali di cui alla L. n. 244 del 2007 , art. 1 , commi 139 e 140, mentre l'Ufficio invocava l'applicazione dell'art. 44 bis del prefato Decreto n. 602 del 1973, che regola i rimborsi automatizzati/collettivi, per cui il primo semestre del (Omissis) non avrebbe dovuto essere calcolato.

Le ragioni dell'istituto erano apprezzate solo parzialmente dal collegio di prossimità che accordava il diritto al rimborso degli interessi ultradecennali ex L. n. 244 del 2007 , ma rigettava la domanda principale, ritenendo applicabile l'art. 44 bis, donde spiccava appello Banca Monte Paschi, cui replicava l'Ufficio interponendo appello incidentale sul capo di propria soccombenza.

Il grado d'appello esitava con accoglimento dell'incidentale erariale ed il rigetto del principale, ritenendo invero applicabile l' art. 44 bis del più volte citato D.P.R. n. 602 del 1973 e, per l'effetto, ritenendo insussistenti i presupposti per il calcolo degli interessi ultradecennali di cui alla Legge Finanziaria n. 244 del 2007 . Avverso questa sentenza propone ricorso l'istituto di credito contribuente, spiegando due mezzi, cui replica con tempestivo controricorso l'Avvocatura generale dello Stato.

Motivi della decisione Vengono proposti due motivi di ricorso.

.I. Con il primo motivo si prospetta censura ex art. 360 c.p.c., n. 3 per violazione del D.P.R. n. 602 del 1973 , artt. 44 e 44 bis nonché della L. n. 244 del 2007 , art. 1 , commi 139 e 140, nella sostanza affermando essersi di fronte a procedura ordinaria e non al regime speciale delle liquidazioni automatizzate, predicando la sussunzione sub art. 44 del prefato testo, cui segue la spettanza degli interessi anche sul primo semestre del (Omissis) ed il calcolo degli interessi ultradecennali.

Con il secondo motivo prospetta censura ex art. 360 c.p.c., n. 3 per violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 e 2729 c.c., oltre che dei predetti D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , artt. 44 e 44 bis , nonché della L. n. 244 del 2007 , art. 1 , commi 139 e 140, nella sostanza affermando che, ove dovesse trattarsi di liquidazione automatizzata, allora non sarebbe stata data la prova del rimborso collettivo proprio di quella procedura ed errata sarebbe la sentenza in scrutinio che l'ha data per acquisita.

I due motivi, strettamente connessi, possono essere trattati congiuntamente, vertendosi sull'unica quaestio iuris della norma applicabile, se la regola generale o la disciplina speciale, cui segue per trascinamento la questione degli interessi decennali.

.II. Da una parte, la tesi dell'istituto si fonda sulle modalità concrete di rimborso, dall'altra la tesi dell'Ufficio che guarda il carattere automatizzato del rimborso su dichiarazione presentata nel (Omissis) e non da istanza di rimborso da inserire manualmente, in disparte il significato dell'istanza di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 .

La soluzione interpretativa della parte contribuente trova il sostegno degli argomenti della Procura generale ove afferma che la linea di demarcazione dell'ambito applicativo della norma generale di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 44 rispetto alla norma derogatoria di cui all'art. 44 bis non può essere individuata nel semplice fatto che l'eccedenza di imposta versata risulti dalla liquidazione effettuata a norma del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , art. 36 bis . Infatti l'art. 44, comma 2 prevede che esso si applichi "anche nelle ipotesi di cui all'art. 38, comma 5 e art. 41, comma 2", cioè nei casi in cui l'importo dell'imposta versata è superiore a quella liquidata in base alla dichiarazione ai sensi dell'art. 36 bis; la casistica è quindi corrispondente a quella prevista dall'art. 44 bis, applicabile ai rimborsi effettuati con le modalità previste dall'art. 42 bis, il quale, identicamente, si riferisce "all'esecuzione dei rimborsi previsti dall'art. 38, comma 5 e dall'art. 41, comma 2 emergenti a seguito delle liquidazioni effettuate a norma dell'art. 36 bis".

Nè diverse soluzioni ermeneutiche vengono prospettate da parte pubblica, salvo valorizzare la procedura di rimborso come conseguente ad una dichiarazione. Ed infatti, i tradizionali canoni di genus ad speciem non aiutano ed individuare un discrimen fra regola generale e regola speciale quando entrambe, come messo in luce dalla Procura generale, finiscono per sovrapporsi in larga misura.

.III. Per uscire dall'impasse, si può allora muovere da una diversa prospettiva e guardare alle modalità di rimborso per ricostruire in quale fattispecie debba essere inquadrato.

Come correttamente osservato dalla ricorrente, l'elemento che individua l'ambito applicativo della procedura derogatoria di cui all'art. 44 bis, deve essere individuato nel carattere automatizzato e generalizzato della procedura di liquidazione del rimborso eseguita a norma dell'art. 36 bis, comma 1, entro il termine (peraltro, ordinatorio) di un anno dall'inizio del periodo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo, mediante l'adozione della procedura informatica collettiva descritta nello stesso art. 42 bis.

Nel caso in esame è invece pacifico che la procedura di rimborso adottata è stata di tipo individuale e si è svolta attraverso plurime interlocuzioni del contribuente (mediante presentazioni di istanze di sollecito ed incontri) con l'Ufficio, il quale si è determinato ad emettere gli specifici ordinativi di pagamento nell'anno 2012 rispetto ad un credito di imposta esposto nella dichiarazione presentata nell'anno (Omissis) con riferimento all'anno di imposta (Omissis).

Non sarebbe tanto lo sforamento del termine annuale, cui pure deve essere dato un giusto valore, ma la circostanza che non vi sia stata procedura collettiva a far escludere l'ipotesi della norma derogatoria di cui all'art. 42 bis. Detto diversamente, gli elementi fattuali nello svolgimento della procedura e la mancanza di produzione documentale (da parte pubblica) a sostegno di una procedura collettiva, inducono a riguardare il rimborso come procedura individuale, attratta alla norma generale di cui all'art. 44 del più volte citato decreto presidenziale.

.IV. Sennonchè questa tesi sconta l'incertezza di guardare al comportamento successivo delle parti, non sempre uniforme e che, in ogni caso, è canone di interpretazione negoziale (ex art. 1962 c.c. e ss.), quel non è il rapporto (autoritativo) tributario.

Più coerente al sistema è ancorare la disciplina al momento genetico, dove i tributi sorti da dichiarazione seguono la procedura impositiva su controllo automatizzato di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , art. 36 bis e la disciplina di rimborso ai cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 44 bis , in disparte le modalità (ed i tempi) del rimborso che -ove ritenuti pregiudizievoli- comportano l'esperimento di azione di risarcimento.

Trattandosi di rapporto tributario sorto in base a dichiarazione dei redditi, deve essere seguita la regola di rimborso di cui all'art. 44 bis, precitato. Un tanto garantisce uniformità di principio e regola, individuando un momento univoco -quello ove sorge il rapporto tributario- da cui far discendere le regole per la sua disciplina, tanto per il versamento, quanto per il rimborso, senza lasciare spazio ad ipotesi di disponibilità delle parti.

Pertanto, il ricorso è infondato e dev'essere rigettato;

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso. Condanna la parte ricorrente alla rifusione delle spese di lite del presente giudizio di legittimità a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in Euro settemilaottocento/00, oltre a spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , comma 1 quater la Corte dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente principale dell'ulteriore

importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza