

Sentenza del 13/11/2023 n. 31397 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il Comune di (Omissis) proponeva istanza di rimborso IRAP assumendo di aver versato in eccesso, in occasione dei versamenti mensili effettuati ai sensi del D.Lgs. n. 496 del 1997, art. 30, comma 5, avendo conteggiato tra le retribuzioni del personale anche quelle dei dipendenti disabili, per i quali vige l'esenzione dalla base imponibile di cui alla l. 12 marzo 1999, n. 68, art. 1, ove assunti anteriormente al 12 marzo 1999. A fronte del silenzio rifiuto, il Comune proponeva ricorso, accolto dalla CTP. Anche la CTR, adita in sede d'appello, confermava la decisione.

2. Viene così proposto dall'Agenzia ricorso in cassazione affidato a un motivo. Il Comune resiste a mezzo di controricorso, e successivamente l'Agenzia ha depositato un atto di rettifica del ricorso, in cui aveva erroneamente indicato gli estremi della sentenza impugnata.

Questa Corte, con ordinanza interlocutoria 26 maggio 2023, ha rimesso la causa alla pubblica udienza.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo la difesa erariale denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38, in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3, c.p.c..

Assume la stessa come erroneamente il giudice d'appello abbia reputato che il termine di decadenza per proporre istanza di rimborso decorra nella specie non dai singoli versamenti, ma dal pagamento finale.

1.1. La difesa del Comune si basa sulla nota giurisprudenza di questa Corte in virtù della quale il termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso delle imposte sui redditi in caso di versamenti diretti, previsto dal D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38 (il quale concerne tutte le ipotesi di contestazione riguardanti i detti versamenti), decorre, nella ipotesi di effettuazione di versamenti in acconto, dal versamento del saldo solo nel caso in cui il relativo diritto derivi da un'eccedenza degli importi anticipatamente corrisposti rispetto all'ammontare del tributo che risulti al momento del saldo complessivamente dovuto, oppure rispetto ad una successiva determinazione in via definitiva dell'"an" e del "quantum" dell'obbligazione fiscale, mentre non può che decorrere dal giorno dei singoli versamenti in acconto nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, poichè in questa ipotesi l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sussistono sin da tale momento (Cass. 26/05/2008, n. 13478, e successive conformi).

Nella specie in particolare, è stato applicato il D.Lgs. n. 446 del 1997 , art. 30 , comma 5, in tema di riscossione dell'IRAP, in virtù del quale gli enti locali versano "l'acconto IRAP" mensilmente per un importo pari a quello risultante dall'applicazione dell'aliquota prevista nell'art. 16 all'ammontare degli emolumenti corrisposti nel mese di riferimento. Inoltre, l'art. 10-bis della stessa disposizione stabilisce che le amministrazioni che abbiano scelto il sistema retributivo per il versamento IRAP, utilizzino come base imponibile un importo derivante dall'ammontare "delle retribuzioni erogate al personale dipendente", dunque il tutto senza alcun riferimento alle esenzioni qui in rilievo, che dunque rileverebbero solo al momento del saldo.

1.2. Il ricorso è infondato. In effetti in analoga vicenda questa Corte ha già affermato che "l'esigenza del rimborso nasceva dal fatto che l'ente, per suo errore, aveva inserito nella (ovvero non ha dedotto dalla) base di calcolo per l'IRAP relativa all'anno 2006, le spese sostenute per i contributi previdenziali in favore dei dipendenti invalidi civili in servizio e le spese relative ai dipendenti disabili per servizio", ha evidenziato che "quelle spese non dovevano essere considerate nella base di calcolo e avrebbero dovuto, sin dal primo acconto, essere dedotte per la loro natura", non trattandosi "di un "ricalcolo" di un importo comunque dovuto sia pure in misura minore, ma di un importo che, per la causale della spesa, non era dovuto in radice", di modo che "nulla impediva all'ente di avvedersene già all'atto dell'iniziale calcolo IRAP per il 2006", in quanto "l'obbligazione tributaria, trattandosi di spese deducibili, non sussisteva" (Cass., 11/2/2022, n. 4448).

La Corte ha altresì precisato che non influisce il "diverso metodo "retributivo" di determinazione del valore della produzione che è la base imponibile dell'IRAP per i soli enti pubblici, secondo cui il quantum dell'imposta dovuta può essere determinato, di norma, solo al termine dell'anno fiscale, all'epoca del versamento del saldo (..), per la dirimente ragione che le svalutazioni dei crediti e i correlativi "noni", deducibili in un arco pluriennale (definito da Cass. sez. un. 16/06/2006, n. 13916 , come una specie di "maxiperiodo" d'imposta), come suaccennato, sono componenti passive "certe", le quali riducono il valore fiscale della produzione in misura sempre identica, indipendentemente dall'entità di quest'ultimo, determinato con le peculiari modalità previste per le banche dal D.Lgs. n. 446 del 1997 , art. 6 ".

Alla luce di ciò poi risulta irrilevante il meccanismo della riscossione mensile di cui alla l. n. 446 del 1997, art. 30, comma 5, basato sulle retribuzioni non attuali, ma riferite al mese precedente, salvo poi il conguaglio al saldo, in quanto espressamente si tratta di errore rilevabile fin dal momento del versamento per quanto sopra precisato.

Proprio in tema di versamento degli acconti IRAP da parte di enti pubblici, l'orientamento prevalente appare nel senso sopra indicato (cfr. Cass. nn. 8847/19 ; 26384/19 ; 3556/19 ; 4448/22).

Sulla base di quanto precede può ritenersi dunque superato il diverso orientamento di questa stessa Corte, espresso dalle ordinanze nn. 18374 e 18375 del 2019, basato sul ragionamento per cui "il decorso del termine di prescrizione all'epoca del saldo anziché a quella del versamento di acconti di cui si chiede il rimborso, non può essere limitato al caso in cui la determinazione dell'an o del quantum del debito è successiva all'epoca del versamento degli acconti stessi, ma anche allorché la possibilità della contestazione dell'imposta non dovuta è successiva" ed infatti

"all'epoca del versamento dell'acconto in contestazione, non era determinato il debito, in quanto il conteggio del numero dei dipendenti disabili che determinava la quantificazione dell'imposta IRAP da rimborsare è avvenuto in epoca successiva al versamento dell'acconto, e solo dopo tale quantificazione poteva essere determinata la somma da chiedere in rimborso".

Per vero dirimente risulta l'integrazione del principio posto alla base del decorso del termine decadenziale fin dalla data del versamento dell'acconto, con la considerazione per cui il versamento stesso, pur se l'imposta sia (com'è tipico dell'ipotesi del versamento degli acconti) determinata in via definitiva solo al momento del saldo, venne effettuato in presenza di condizioni di non debenza della somma già in allora verificabili dal contribuente, o perchè frutto di ritenuta erronea interpretazione di una norma, o perchè - come nella specie - frutto di errori nella compilazione (nel caso che corre il comune erroneamente non aveva dedotto dalla base imponibile le retribuzioni dei dipendenti disabili assunti anteriormente al 1999, che non entrando nella "base imponibile" neppure rilevavano ai fini dell'art. 10-bis, valorizzato dal controricorrente).

Va dunque affermato in proposito il seguente principio di diritto.

In tema di rimborso dell'IRAP dovuta da enti pubblici, anche ove i versamenti siano strutturati sulla base del sistema "retributivo" di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997 , artt. 16 e 30 , il termine decadenziale per la proposizione della relativa istanza decorre di norma dalla data del versamento, anche quando lo stesso sia rappresentato da mero acconto, salva l'ipotesi in cui l'acconto stesso non sia determinato tramite una struttura di calcolo differente rispetto al saldo ovvero la determinazione definitiva dell'imposta non dipenda da fattori non noti al momento dell'acconto, e sempre che il versamento di quest'ultimo non venga effettuato in presenza di condizioni di non debenza della somma già in quel momento verificabili dal contribuente, come allorchè lo stesso contribuente ritenesse non dovuto il versamento, o il versamento - come nella specie - sia in tutto o in parte frutto di errori nella determinazione della base imponibile.

2. Il ricorso dev'essere dunque accolto con cassazione della sentenza impugnata e, non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, decidendo nel merito, rejezione dell'originaria istanza di rimborso.

Le spese, compensate quelle inerenti alle fasi di merito, gravano sul ricorrente soccombente.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza e, decidendo nel merito, respinge l'originaria istanza di rimborso.

Condanna il controricorrente al pagamento delle spese di lite del giudizio di legittimità che, compensate quelle relative ai gradi di merito, liquida in Euro 3000,00, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza