

Civile Sent. Sez. 5 Num. 23157 Anno 2020

Presidente: CRISTIANO MAGDA

Relatore: ANTEZZA FABIO

Data pubblicazione: 22/10/2020

93-
2019

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 8702/2014 proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12, domicilia;

– **ricorrente** –

contro

ICCREA BANCAIMPRESA s.p.a., (C.F.: 02820100580) in persona del legale rappresentante *pro tempore*, assistita e difesa dall'Avv. Francesco Falcitelli, con domicilio eletto presso l'Avv. Francesco Falcitelli, con studio presso CGP studio legale e tributario sito in Roma in via Giacomo Porro n. 8;

– **controricorrente** –

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 58/01/2014, pronunciata il 12 novembre 2013 e depositata il 14 gennaio 2014;


udita la relazione svolta nell'udienza del 18 aprile 2019 dal Consigliere Fabio Antezza;

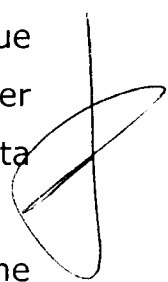
udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Paola Mastroberardino, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

udito, per il ricorrente, l'Avv. Gianmario Rocchitta (dell'Avvocatura Generale dello Stato) che ha insistito nel ricorso;

udito, per il controricorrente, l'Avv. Valerio Moretti (per delega dell'Avv. Francesco Falcitelli) che ha insistito nel controricorso.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate («A.E.») ricorre, con due motivi, per la cassazione della sentenza (indicata in epigrafe) di accoglimento dell'appello proposto dalla contribuente ^{ICREBA BANCA IMPRESA SPA} avverso la sentenza n. 167/22/2012 emessa dalla CTP di Roma. Quest'ultima, a sua volta, aveva rigettato l'impugnazione proposta dalla contribuente contro il silenzio rifiuto formatosi in merito ad una istanza di rimborso IVA inerente l'esercizio 2000. 

2. Per quanto emerge dalla sentenza impugnata e dagli atti di parte, ~~il~~ contribuente espose nella dichiarazione annuale (del 2001) in relazione all'anno 2000 un credito IVA equivalente ad euro 67.427.116,57 e l'8 febbraio 2001 presentò il relativo modello VR, chiedendo il rimborso di euro 66.881.168,43. Il successivo 25 maggio 2004 l'Amministrazione, con nota prot. 4/44692 pervenuta l'1 giugno successivo, comunicò al richiedente l'emissione a suo favore di due disposizioni di pagamento relative al citato credito d'imposta, per quota capitale il 21 aprile 2004 (euro 66.821.061, 56) e per quota interessi il 4 maggio 2005 (euro 8.652.412,06). 

Il 15 giugno 2009 ~~il~~ contribuente propose all'Amministrazione Finanziaria istanza (ricevuta il 18 giugno 2009) di rimborso di euro

60.107,27 (oltre interessi), chiarendo, esplicitamente, che rispetto all'iniziale richiesta di rimborso per un importo pari ad euro 66.881.168,43 ^{ere nota} fu rimborsata esclusivamente la somma di euro 66.821.061,16. Ritenendo perfezionatosi in data 13 settembre 2009 il silenzio-rifiuto in merito alla detta istanza, ~~il~~ contribuente propose ricorso innanzi al Giudice tributario, prospettando la situazione fattuale innanzi sintetizzata.

3. La CTP non accolse l'impugnazione, in forza della decadenza maturatasi (ex artt. 19 e 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546) per la mancata impugnazione del rigetto parziale dell'istanza di rimborso, sostanziatosi nel rimborso parziale del credito IVA di cui all'istanza.

4. In accoglimento dell'appello proposto dal~~le~~ contribuente la CTR riformò la decisione di primo grado, con sentenza oggetto di attuale impugnazione. Essa, per quanto ancora rileva nel presente giudizio, ritenne non operante il termine decadenziale biennale di cui all'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, bensì il termine prescrizione ordinario di cui all'art. 2946 ^{e.c.} non avendo l'Amministrazione rettificato la dichiarazione.

5. Contro la sentenza d'appello l'A.E. propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi; ~~mentre il~~ ^{le} contribuente si difende con controricorso, sostenuto da memoria, prospettando anche ipotesi di inammissibilità del secondo motivo, oltre che instando per il rigetto dell'impugnazione.

In sede di discussione le parti concludono come riportato in epigrafe.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso merita accoglimento, per le ragioni e nei termini di seguito esplicitati.

2. I motivi di ricorso possono essere trattati congiuntamente, in ragione della connessione degli oggetti che li riguardano.

2.1. Con il motivo n. 1, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., si deduce violazione degli artt. 19 e 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, falsa applicazione dell'art. 2946 c.c. nonché violazione degli artt. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e 10 l. 27 dicembre 2002, n. 289.

In sostanza, ci si duole della statuizione impugnata per non aver considerato decorso il termine (di sessanta giorni) per l'impugnazione del parziale rigetto (implicito) dell'istanza di rimborso comunicato al^{le} contribuente.

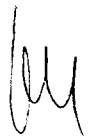
Con il motivo n. 2, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, si deduce, in subordine rispetto alla doglianza di cui al motivo n. 1, l'omessa motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio e, in via ulteriormente gradata, l'omesso esame di un fatto controverso oggetto di discussione tra le parti.

2.2. Il motivo n. 1 è fondato, con assorbimento del ~~motivo n. 2~~,³ in applicazione di principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, dal quale non vi sono motivi per discostarsi.

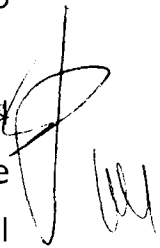
In tema di contenzioso tributario, difatti, qualora, a fronte di una istanza di rimborso d'imposta, l'amministrazione finanziaria si limiti, puramente e semplicemente, ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento medesimo si configura, per la parte relativa all'importo non rimborsato, come atto di rigetto – sia pure implicito – della richiesta di rimborso originariamente presentata dal contribuente. Ne consegue che detto provvedimento costituisce atto impugnabile quale rifiuto espresso, nel termine di sessanta giorni dalla notificazione, ai sensi degli artt. 19 e 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, e che deve, invece, ritenersi improponibile una seconda istanza di rimborso (per il mancato accoglimento integrale della prima), con conseguente inidoneità della stessa alla formazione di un silenzio-rifiuto



impugnabile (*ex plurimis*: Cass. sez. 5, 10/06/2005, n. 12336, Rv. 583757-01, in fattispecie sostanzialmente sovrapponibile alla presente; Cass. sez. 5, 22/04/2015, n. 8195, Rv. 635308-01, nonché, Cass. sez. 5, 05/06/2008, n. 14846, Rv. 603944-01, la quale ha chiarito che, pertanto, deve escludersi che il contribuente possa, pure dopo l'intervento del rimborso parziale - e senza addurre elementi idonei a rivelarne la natura interlocutoria -, proseguire la controversia introdotta con l'impugnazione del silenzio-rifiuto in ordine all'istanza di rimborso, sia pure riducendo l'originaria domanda, senza impugnare il rifiuto implicitamente contenuto nell'atto di rimborso parziale, nonché Cass. sez. 5, 24/11/2010, n. 23786, Rv. 615814-01, in termini rispetto alla precedente citata).

L'accoglimento del motivo n. 1 comporta l'assorbimento del motivo n. 2, ^{già} prospettato ^{come} in subordine rispetto al mancato accoglimento della prima doglianza. 

La circostanza che trattasi di motivo di diritto, inerente l'interpretazione di norme giuridiche, rende privo di pregio il riferimento del ^{contribuente} ad altra sentenza della medesima CTR (n. 419/01/2013), emessa in processo tra le stesse parti e passata in giudicato, in forza della quale, comunque in merito a diverso periodo d'imposta, la Commissione ha deciso in senso ^{ad esse} favorevole ~~al contribuente~~ interpretando le disposizioni normative nello stesso senso di cui alla sentenza oggetto di attuale impugnazione. Il giudicato non può difatti esplicitare efficacia esterna quanto all'interpretazione di norme giuridiche.

3. In conclusione, accolto il motivo n. 1 del ricorso (assorbito ^{il} motivo n. 2), deve essere cassata la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, oltre che rigettato il ricorso originario del contribuente, decidendo nel merito ex art. 384, comma 2, c.p.c. non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto. 

In ragione della descritta evoluzione della giurisprudenza di legittimità in merito alla questione di diritto di cui innanzi, sono compensate le spese relative ai gradi di merito; ~~ed il~~ controricorrente è condannato al pagamento delle spese processuali relative al presente giudizio di legittimità, in favore del ricorrente, che si liquidano, in applicazione dei parametri *ratione temporis* applicabili, in euro 7.000,00, oltre le spese prenotate a debito.

P.Q.M.

accoglie il motivo n. 1 di ricorso, con assorbimento del motivo n. 2, cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente, nonché dichiara compensate le spese dei gradi di merito e condanna il controricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità, in favore del ricorrente, che si liquidano in euro 7.000,00, oltre le spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 18 aprile 2019

Il Consigliere estensore

Il Presidente