

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CRUCITTI Roberta - Presidente

Dott. GIUDICEPIETRO Andreina - Consigliere

Dott. CONDELLO Pasqualina Anna Piera - Consigliere

Dott. D'ORAZIO Luigi - Consigliere

Dott. DELL'ORFANO Antonella - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso n. 14375/2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elettivamente domiciliata in ROMA, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS) S.p.A., in persona del legale rappresentante p.t., elettivamente domiciliata in ROMA, presso lo studio degli Avvocati (OMISSIS) e (OMISSIS), che la rappresentano e difendono giusta procura speciale estesa in calce al controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 116/2012 della COMMISSIONE TRIBUTARIA CENTRALE del PIEMONTE, depositata il 27.6.2012, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio del 15.3.2018 dal Consigliere Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO.

RILEVATO

che:

l'Agenzia delle Entrate ricorre contro la società (OMISSIS) S.p.A. per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Centrale del Piemonte aveva confermato, in sede di appello, la sentenza n. 2456/2/1994 della Commissione Tributaria di 2 grado del Piemonte di conferma

delle pronunce della Commissione Tributaria di 1 grado dei ricorsi proposti dalla società contribuente avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione sulle istanze di rimborso dell'IRPEG ed ILOR pagate negli anni 1983 e 1984 sugli interessi maturati sui crediti d'imposta, che non avrebbero dovuto essere invece assoggettati ad imposte;

L'Agenzia ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi;

con il primo motivo ha denunciato, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 56 e Decreto del Presidente della Repubblica n. 42 del 1988, articolo 36, nonché del Decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, articoli 41, 42, 44 e 55 e articoli 1224, 1282, 1499 c.c., per aver erroneamente affermato, la CTR, la mancata imponibilità di ogni tipo d'interessi, compresi quelli compensativi;

con il secondo motivo ha denunciato, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 8 e 9, per non aver affermato, la CTR, l'irretrattabilità della dichiarazione dei redditi della società contribuente;

la società contribuente si è costituita con controricorso, deducendo l'inammissibilità ed infondatezza del ricorso principale ed ha depositato memorie ex articolo 378 c.p.c..

CONSIDERATO

che:

1. i due motivi di ricorso, che possono congiuntamente esaminarsi in quanto connessi, sono infondati;

2.1. trova applicazione nel caso in esame il condiviso principio, già affermato da questa Corte, secondo il quale "in tema di reddito d'impresa, gli interessi maturati sui crediti di imposta del contribuente nei confronti della amministrazione, nel vigore del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, non vanno inclusi nell'imponibile, perché hanno natura compensativa e, quindi, non sono qualificabili né come reddito di capitale, né come reddito di impresa. Tale disciplina è stata modificata dall'articolo 56 del Testo Unico approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che sottopone ora a tassazione tutti gli interessi comunque conseguiti da soggetto che produce reddito di impresa, e che opera retroattivamente per i periodi di imposta precedenti, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 4 febbraio 1988, n. 42, articolo 36, ove sia stata presentata dichiarazione conforme alla disciplina di cui al predetto articolo 56. Tuttavia, il presupposto per la retroazione dello ius superveniens viene in concreto meno quando il contribuente abbia, prima dell'entrata in vigore del nuovo T.U., fatto venir meno, con la presentazione della istanza di rimborso, la conformità alla nuova disciplina, attesa l'emendabilità della dichiarazione dei redditi anche con l'istanza di rimborso, alla stregua del principio della ritrattabilità della dichiarazione affetta da errore, testuale o extra testuale, di fatto o di diritto (configurabile nella fattispecie), il quale comporti l'assoggettamento del dichiarante ad oneri fiscali, più gravosi di quelli che per legge devono applicarsi (Cass. n. 29879/2017 ord., 12405/2004; v. anche Cass. n. 19226/2006; con tale decisione è stata ritenuta la legittimità dell'istanza di rimborso in fattispecie analoga a quella in esame, sulla scorta di un errore qualificato come di diritto);

2.2. la società, con le istanze, avanzate in data 7.11.1985, aveva richiesto il rimborso, assumendo l'errore incorso nelle dichiarazioni e consistito nell'aver dichiarato come reddito imponibile gli interessi corrisposti al fisco su alcuni crediti di imposta nell'anno 1986: interessi che richiamando quanto si è argomentato sotto il precedente paragrafo 2 - non erano tassabili in base al richiamato Decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, all'epoca vigente con riferimento al periodo di imposta relativo all'anno 2006, in quanto il Decreto del Presidente della Repubblica n. 42 del 1988 (pubblicato nel Suppl. Ord. Gazz. Uff. n. 49 del 29.2.1988), entrava in vigore il giorno successivo alla pubblicazione "con effetto dal 1 gennaio 1988" (secondo la testuale previsione dell'articolo 37);

2.3. alla luce degli orientamenti ormai consolidati di questa Corte, deve essere disattesa la tesi della Amministrazione Finanziaria ricorrente, secondo la quale le istanze di rimborso non possono rettificare le dichiarazioni originariamente presentate, in quanto la disposizione innovativa del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, citato articolo 56 (che prevede la tassazione di tutti gli interessi, anche di quelli in oggetto) si applica retroattivamente quando le dichiarazioni sono conformi allo ius superveniens;

2.4. consequenzialmente alla ormai conclamata definizione della natura giuridica della dichiarazione dei redditi, e' stata sancita la retrattabilita' della stessa con l'istanza di rimborso, con affermazione del principio di diritto, secondo cui e' emendabile e ritrattabile una dichiarazione dei redditi, che risulti affetta da errore, sia questo testuale o extratestuale, di fatto o di diritto, il quale comporti l'assoggettamento del dichiarante ad oneri fiscali piu' gravosi di quelli che per legge devono applicarsi (ex plurimis, Cass. Sez. Un., n. 15063/2002), e non puo' revocarsi in dubbio che la situazione delineata (tassabilita' erroneamente ritenuta dalla societa') sia configurabile come errore di diritto, concludentemente emergente dalle stesse dichiarazioni fiscali;

2.5. peraltro, le richiamate istanze di rimborso venivano ad incidere ex tunc sulle dichiarazioni precedentemente presentate anche nell'ottica della effettiva conformita' delle stesse alle disposizioni del nuovo T.U., secondo quanto disposto dal citato articolo 36; il tema specifico dell'idoneita' dell'istanza di rimborso al fine di ritrattare la precedente dichiarazione dei redditi con cui il contribuente si sia per errore adeguato anticipatamente alle disposizioni del nuovo Testo Unico e' stato positivamente risolto, addirittura con la perentoria esclusione - in presenza della rettifica e ritrattazione della dichiarazione, espresse con la proposizione di istanza di rimborso - che alla delineata data del 1 gennaio 1988, in cui detto Testo Unico entrava in vigore, possa ritenersi sussistente quella dichiarazione conforme al nuovo testo legislativo, conformita' costituente il presupposto dell'applicazione dello ius superveniens (ex plurimis, Cass. Sez. Un., 6-12-2002, n. 17394);

2.6. venendo alla specie che ci occupa, correttamente nell'impugnata decisione si motivava escludendo che gli interessi maturati sui crediti d'imposta potessero essere assoggettati ad IRPEG ed ILOR, in quanto non qualificabili come reddito di capitale o reddito d'impresa;

2.7. deve essere, da ultimo, evidenziato che la sentenza gravata non viene dall'Amministrazione ricorrente censurata sul punto dell'accertamento relativo all'avvenuta rettifica della dichiarazione, per cui non risulta contestata l'affermata non conformita' della dichiarazione, rettificata con la proposizione della domanda recuperatola, alle sopravvenute disposizioni del T.U.I.R.;

3. in conclusione, per le argomentazioni svolte, il ricorso deve essere disatteso;

4. il definitivo consolidamento giurisprudenziale dei richiamati principi di diritto solo in epoca successiva al ricorso induce a ritenere sussistenti giustificati motivi per pervenire, ex articolo 92 c.p.c., ad un'equa compensazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese della presente fase.