

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 28 dicembre 2023, n. 36180

Svolgimento del processo

1. Con dichiarazione depositata il 7 maggio 1976, l'Istituto banche popolari, dante causa dell'odierna ricorrente, faceva emergere un credito IRPEG di Euro 2.912.385,49, poi in parte rimborsato, in parte compensato ed in parte disconosciuto, restando a suo dire un residuo dovuto di Euro 50.835,28. Tale somma fu nel tempo oggetto di solleciti e istanze, culminate nell'istanza del 16 novembre 2009, a fronte del silenzio rifiuto, avverso il quale veniva proposto ricorso. La CTP, respinta l'eccezione di prescrizione, respingeva nel merito la domanda. Adita la CTR in sede di gravame, quest'ultima accoglieva la domanda quanto al capitale, la respingeva riguardo agli interessi maturati fino al dicembre 2014 non avendo rintracciato prova delle date di precedenti richieste recapitate all'Agenzia, e respingeva altresì tanto la domanda di rivalutazione del maggior danno ex art. 1224 c.c., quanto la domanda di condanna al risarcimento ai sensi dell'art. 96 c.p.c..
2. Nexi propone dunque ricorso in cassazione basato su tre motivi, e l'Agenzia resiste a mezzo di controricorso spiegando a sua volta ricorso incidentale basato su un unico motivo. Nexi ha quindi depositato controricorso a contrasto del ricorso incidentale.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo Nexi rileva violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, artt. 44 e 44-bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Invero a parere della difesa della ricorrente, erroneamente la CTR avrebbe fatto decorrere gli interessi dalla data di deposito delle controdeduzioni nel giudizio da parte dell'Agenzia, sul presupposto che in proposito rilevasse la prova della ricezione della richiesta delle somme, laddove invece il credito derivante da eccesso di versamento dev'essere per legge aumentato di interessi dal secondo semestre successivo a quello della presentazione della dichiarazione e dunque nella specie, considerato che la dichiarazione venne come premesso presentata il 7 maggio 1976, gli interessi decorrevano dal 1 gennaio 1977.
2. Col secondo motivo viene denunciata violazione e falsa applicazione dell'art. 1224 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Invero a giudizio della difesa della società ricorrente, la rivalutazione monetaria spettava senz'altro, nella misura pari alla differenza fra il saggio legale degli interessi e il rendimento medio annuo dei titoli di stato cessionaria del credito, come stabilito da Cass. 19499/2008, senza necessità di ulteriori elementi probatori ed in materia di obbligazioni pecuniarie.
3. Col terzo mezzo si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 96 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. In particolare, la difesa della ricorrente sostiene l'erroneità della pronuncia d'appello laddove essa aveva giustificato la rejezione della domanda di condanna ai sensi dell'art. 96 c.p.c., atteso che nel comportamento processuale dell'amministrazione non ravvisava gli estremi della mala fede o della colpa grave.



In particolare, la statuizione criticata veniva assunta a fronte del fatto che la debenza non risultava messa in dubbio, e dell'ulteriore circostanza che solo la grave inerzia dell'amministrazione aveva costretto la Nexi ad instaurare il giudizio per riscuotere un credito tanto risalente, dovendosi peraltro ricomprendere nella colpevole inerzia e nel comportamento processuale, a parere della ricorrente, anche la precedente fase amministrativa.

4. A sua volta, il ricorso incidentale è fondato sull'assunta violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

A parere della difesa erariale, infatti, la CTR avrebbe ommesso di esaminare la sussistenza del credito sulla base della documentazione a disposizione, così non pronunciandosi sul punto. Tenendo conto della posizione di attore in senso sostanziale del contribuente nell'azione di rimborso, era invece compito del giudice dell'appello, a fronte delle difese sul punto spiegate e riportate da parte dell'Agenzia, verificare la sussistenza dei presupposti di sussistenza del credito fatto valere.

5. Occorre procedere al prioritario esame del motivo del ricorso incidentale, che per escludere in radice l'esistenza del credito, è potenzialmente idoneo a definire il giudizio di legittimità.

Orbene il vizio processuale proposto a base del motivo non è sussistente.

Invero nella specie non si può affatto parlare di omessa pronuncia, dal momento che la CTR ha invece affrontato espressamente la questione, su cui ha osservato che "l'Agenzia...nelle controdeduzioni di primo grado aveva eccepito il decorso del termine prescrizionale, limitandosi poi ad osservare che, nel caso di silenzio-rifiuto, l'onere della prova sul vantato credito ricadeva sulla parte che ne facesse domanda". In proposito il giudice d'appello ha ritenuto che tale difesa fosse oltremodo generica e pertanto non costituisse contestazione del credito stesso.

La stessa CTR ha poi tratto dalla ritenuta inconsistenza delle contestazioni la conseguenza che, proprio dalla (a quel punto a suo dire unica) difesa consistente nell'eccepita prescrizione, si potesse dedurre l'accertamento dei fatti posti alla base della pretesa, come stabilito da Cass. n. 16087/2017.

Come si vede la sentenza ha pienamente assolto al proprio onere di cui all'art. 112 c.p.c., e lo stesso percorso motivazionale è ben chiaro, nè risulta denunciato altro vizio.

Il ricorso incidentale dev'essere dunque respinto, e si può allora procedere all'esame del ricorso principale.

6. Il primo motivo del ricorso principale è fondato per quanto di ragione, ed in tali limiti dev'essere accolto.

Invero deve ricordarsi che la giurisprudenza di questa Corte è costante nell'affermare che gli interessi dovuti per il ritardo nel rimborso delle imposte dirette, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44, a differenza degli ordinari interessi che, in quanto frutti civili, si acquistano di giorno in giorno, maturano, per ogni semestre intero, escluso il primo, con decorrenza dalla data del versamento e fino a quella dell'ordinativo di pagamento. L'art. 44 cit. richiama esplicitamente del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, comma 5, con la conseguenza che è applicabile, ai versamenti diretti, la disciplina dei rimborsi semestrali; da ciò discende che gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate decorrono, non dalla data della domanda, ma dal secondo semestre successivo alla data del versamento (Cass. n. 15246 del 2012; n. 22217 del 2008).

Invero ciò discende dal chiaro disposto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44, e dalla natura compensativa (e non moratoria) degli interessi stessi.



Fattispecie del tutto simile è stata conformemente decisa da questa Corte, quando si è trattato di individuare, (al fine di verificarne l'imponibilità, in base alle norme pro tempore vigenti) l'effettiva funzione degli accessori maturati sui crediti che i contribuenti hanno nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. In tale occasione si è affermato che "Gli interessi maturati sui crediti di imposta che i contribuenti hanno nei confronti dell'Amministrazione finanziaria non sono dovuti a titolo moratorio (non essendovi mora dell'Amministrazione) nè derivano dall'impiego di capitale, ma servono a compensare i contribuenti dell'esborso pecuniario che essi hanno in precedenza effettuato versando al Fisco una somma di denaro che deve essere loro restituita. L'interesse su tale somma serve a reintegrare la diminuzione patrimoniale subita dal contribuente, che viene così compensato del mancato godimento del denaro in precedenza versato (...). Chiara è perciò la "natura compensativa" degli interessi maturati sui crediti di imposta, idonea ad escluderli dai redditi di capitale elencati nel citato art. 41" (Cass. 05/07/1990, n. 7091, in motivazione; conformi, sulla natura compensativa degli interessi in questione, in materia di imposte dirette, Cass. 06/04/1995, n. 4037; Cass. 28/11/1995, n. 12318; Cass. 15/04/1996, n. 3525; Cass. 10/06/1996, n. 5352; Cass. 15/02/1999, n. 1255; Cass. 17/07/1999, n. 7575; Cass. 08/09/1999, n. 9510; Cass. 17/05/2000, n. 6397; Cass. 20/09/2004, n. 18864; Cass. 04/09/2012, n. 31820; Cass. n. 9852 del 2016; Cass. 13/12/2017, n. 29879; Cass. 17/04/2019, n. 10705; Cass. 04/11/ 2021, n. 31820, in motivazione).

Per quanto qui rileva, il consolidato e continuo orientamento in questione (a prescindere da ogni interferenza delle norme applicabili *ratione temporis* in tema di imposizione dell'attribuzione patrimoniale rappresentata dagli interessi in questione) evidenzia dunque la funzione in senso lato "compensativa" (del mancato godimento, da parte del contribuente, del denaro in precedenza versato), che prescinde da un ritardo che sia colpevolmente imputabile all'Amministrazione (che, nel frattempo, ha ricevuto e posseduto la stessa somma) e legittimi la "mora" di quest'ultima, ai fini della decorrenza degli interessi di legge" (Cass. 27/04/2023, n. 11189).

Resta dunque del tutto irrilevante il momento in cui viene fatta la richiesta o presentata la relativa domanda giudiziale ai fini della decorrenza degli interessi in parola.

Gli interessi, dunque, decorrono nella specie dal 1 gennaio 1977.

7. Anche il secondo motivo è fondato, per quanto di ragione.

A seguito di un noto arresto del SC è stato stabilito che "Nel caso di ritardato adempimento di una obbligazione di valuta, il maggior danno di cui all'art. 1224 c.c., comma 2, può ritenersi esistente in via presuntiva in tutti i casi in cui, durante la mora, il saggio medio di rendimento netto dei titoli di Stato con scadenza non superiore a dodici mesi sia stato superiore al saggio degli interessi legali. Ricorrendo tale ipotesi, il risarcimento del maggior danno spetta a qualunque creditore, quale che ne sia la qualità soggettiva o l'attività svolta (e quindi tanto nel caso di imprenditore, quanto nel caso di pensionato, impiegato, ecc.), fermo restando che se il creditore domanda, a titolo di risarcimento del maggior danno, una somma superiore a quella risultante dal suddetto saggio di rendimento dei titoli di Stato, avrà l'onere di provare l'esistenza e l'ammontare di tale pregiudizio, anche per via presuntiva; in particolare, ove il creditore abbia la qualità di imprenditore, avrà l'onere di dimostrare o di avere fatto ricorso al credito bancario sostenendone i relativi interessi passivi; ovvero - attraverso la produzione dei bilanci - quale fosse la produttività della propria impresa, per le somme in essa investite; il debitore, dal canto suo, avrà invece l'onere di dimostrare, anche attraverso presunzioni



semplici, che il creditore, in caso di tempestivo adempimento, non avrebbe potuto impiegare il denaro dovutogli in forme di investimento che gli avrebbero garantito un rendimento superiore al saggio legale" (Cass. 16/07/2008, n. 19499).

Premesso che in tal caso, a differenza di quello esaminato al paragrafo precedente, presupposto della domanda è costituito dalla mora dell'amministrazione, l'appena richiamata decisione può trovare piana applicazione anche in caso di crediti da rimborso tributario, peraltro sostituendo il tasso di cui all'art. 1284 c.c., con quello invece stabilito dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 44, come già affermato nella sentenza Cass. 04/07/2023, n. 18922 (che, per quanto di interesse, può essere richiamata in ordine alla giurisdizione del giudice tributario in ordine alla domanda del maggior danno), a mente della quale infatti "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". In relazione alla decorrenza della rivalutazione, essa è ricollegata come premesso alla mora debendi dell'amministrazione, e in questo caso trattandosi di obbligazione pecuniaria (per la quale il nostro ordinamento non prevede l'applicabilità del principio in illiquidis non fit mora, Cass. 14/05/1994, n. 4712), in cui ex lege viene individuato il momento in cui la debitrice deve considerarsi in mora, cioè nella specie, esso non può che coincidere con quello indicato al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, comma 1 (come già statuito da Cass. 09/08/2016, n. 16797). Sul punto la medesima sentenza ha condivisibilmente osservato come la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di contestare il diritto al rimborso, non è condizione ostativa alla costituzione in mora del debitore e al conseguente obbligo da parte sua, sin da tale costituzione, del maggior danno ex art. 1224 c.c., comma 2, senza interferenze con i termini decadenziali.

Analogamente la decorrenza della mora non interferisce con quella del termine prescrizionale, da identificarsi in tal sorta di crediti (appunto reclamati con la dichiarazione) proprio a partire dalla presentazione della dichiarazione stessa (Cass. 7241/2019).

In effetti è rispetto a tale ultimo termine che l'amministrazione deve provvedere, appunto sul rilievo che, nel caso ricorrente di credito d'imposta esposto in dichiarazione, l'interpellatio va identificata col deposito della dichiarazione stessa, come pacificamente ammesso dalla giurisprudenza.

In definitiva il termine surriferito è quello che si identifica col "ritardo colpevole" dell'amministrazione stessa nel rimborso, facendosi applicazione della regola stabilita dall'art. 1219 c.c., comma 2, n. 3), (dies interpellat pro homine).

Non assume invece in questo caso rilievo il diverso termine di novanta giorni dal deposito dell'istanza, previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 (peraltro razione temporis neppure invocabile) entro il quale l'amministrazione deve rispondere alla specifica istanza di rimborso, applicabile piuttosto all'ipotesi in cui quest'ultima non sia ricollegata al deposito della dichiarazione, ma ad una specifica istanza di rimborso.

In proposito va dunque espresso il seguente principio di diritto.

Una volta riconosciuto il diritto al maggior danno da rivalutazione monetaria del credito del contribuente nei riguardi dell'amministrazione finanziaria, nei limiti del valore



presuntivo dato dalla differenza tra rendimento medio annuo 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, la relativa decorrenza deve essere riguardata - ove l'istanza sia individuata nel deposito della dichiarazione - con riferimento al termine previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, comma 1, a partire dal quale per legge l'amministrazione si trova in mora, in applicazione della regola dettata dall'art. 1219 c.c., comma 2, n. 3).

8. Quanto al terzo motivo lo stesso è inammissibile.

Invero sembrerebbe che il ricorrente deduca come la responsabilità di cui all'art. 96 c.p.c., comma 3, possa fondarsi non soltanto sul comportamento processuale, espressamente preso in considerazione dal giudice d'appello, sibbene anche da quello proprio della fase amministrativa del procedimento.

Aldilà di ogni considerazione in ordine all'agire del ricorrente, la disposizione in esame è espressamente dettata per risarcire il danno derivante appunto dal comportamento processuale, qualificato da dolo o colpa grave, della parte, espressamente esclusi dalla CTR, che del resto aveva solo parzialmente accolto le domande della contribuente, le quali poi si sono dimostrate anche in questa sede non integralmente fondate.

Orbene l'accertamento in ordine al fatto che la parte abbia agito con mala fede o colpa grave (art. 96 c.p.c., comma 1) o violato le regole della comune prudenza per agire in giudizio (art. 96 c.p.c., comma 2), salvo il controllo sulla motivazione, come noto, limitato all'ipotesi della sua insussistenza od apparenza ovvero all'omesso esame di un fatto decisivo, profili non denunziati, spetta al giudice del merito (Cass. 09/11/2017, n. 26515). Appare così evidente come nella specie il ricorrente tenti di sottoporre inammissibilmente le valutazioni operate dal giudice di merito ad un inammissibile loro riesame in sede di legittimità sulla base delle circostanze che in proposito si sono illustrate nella parte in fatto.

9. Il ricorso merita dunque solo parziale accoglimento, con riferimento ai primi due motivi, inammissibilità del terzo, e rigetto del ricorso incidentale.

Per l'effetto la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado, che provvederà a determinare interessi e rivalutazione sulla base dei principi espressi ed altresì alla determinazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Con riferimento al rigetto del ricorso incidentale, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate non sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, nel testo introdotto dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non potendo tale norma trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (cfr. Cass. n. 1778 del 29/01/2016).

P.Q.M.

La Corte accolti i primi due motivi del ricorso principale, dichiarato inammissibile il terzo e respinto il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata rinviando alla Corte di giustizia tributaria del Lazio, in diversa composizione, che provvederà altresì alla determinazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

