

Corte di Cassazione

Sentenza del 08/03/2006 n. 4935

Intitolazione:

Imposte e tasse - Rimborsi - Pagamento degli interessi anatocistici - Domanda giudiziale - Deve essere contenuta nel ricorso introduttivo in primo grado.

Massima:

Nell'ambito del processo tributario gli interessi anatocistici su irimborsi in materia tributaria sono dovuti solo a seguito di domanda giudiziale esplicita e chiara (art. 1283 del c.c.), la quale deve essere contenuta nel ricorso introduttivo, con cui si definisce la materia del contendere, mentre non assume rilievo la domanda formulata per la prima volta in appello o in una materia illustrativa.

*Massima redatta dal Servizio di documentazione Economica e Tributaria.

Testo:

Svolgimento del processo

1. La S.F.B.M. S.p.a. (gia' F.F.B. S.p.a.) impugnava, davanti alla Commissione tributaria di I grado di Bologna, il silenzio-rifiuto dell'Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Bologna e dell'Intendente di finanza avverso le proprie istanze di rimborso dei crediti risultanti dalle dichiarazioni presentate, in vari anni, e chiedeva la condanna dell'ufficio a rimborsare le somme e a corrispondere gli interessi.

Intervenuta l'estinzione dei rispettivi crediti per compensazione, la societa' contribuente chiedeva (con il ricorso introduttivo del giudizio) la condanna dell'Amministrazione al pagamento degli interessi, che, con una memoria successiva, intendeva comprensivi anche di quelli anatocistici, oltre alla rifusione delle spese.

La Commissione adita accoglieva la domanda e condannava l'Amministrazione al pagamento degli interessi, compresi quelli anatocistici, fino alla data del pagamento del dovuto e compensava le spese.

L'ufficio proponeva appello davanti alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna, sostenendo la non debenza degli interessi oltre la data della compensazione dei crediti e, in particolare, la non spettanza di quelli anatocistici. Resisteva la societa' contribuente e chiedeva, con appello incidentale, la condanna dell'ufficio alle spese del giudizio di primo grado.

3. La Commissione, con la sentenza impugnata in questa sede, rigettava l'appello principale dell'ufficio e accoglieva quello incidentale della contribuente.

4. Avverso tale pronuncia ha proposto ricorso per cassazione il Ministero dell'economia e delle finanze, affidato ad un unico motivo, contro il quale non resiste la societa' intimata.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso (con il quale si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 1283 del codice civile, degli artt. 17 e 19-bis, comma 3, del D.P.R. n. 636/1972, in relazione all'art. (recte: 32 del D.Lgs. n.d.r.) n. 546/1992) il Ministero dell'economia e delle finanze deduce che l'ufficio aveva tempestivamente eccepito, con l'appello, che la domanda degli interessi anatocistici era stata proposta tardivamente in quanto presentata, per la prima volta, solo nella memoria depositata dalla parte ai sensi dell'art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992. La Commissione avrebbe errato nel ritenere che, a norma dell'art. 1283 del codice civile, la domanda giudiziale, diretta ad ottenere il pagamento degli interessi

anatocistici, non debba essere proposta, necessariamente, con l'atto introduttivo del giudizio.

2. Preliminarmente deve essere affrontato il problema relativo alla decorrenza del termine breve per il ricorso per cassazione.

Nella specie la sentenza di appello e' stata notificata all'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Bologna, in persona del Direttore, il 27 settembre 2001, mentre il ricorso del Ministero e' stato notificato il successivo 13 dicembre 2001.

Qualora si reputasse efficace la notifica presso l'Agenzia delle Entrate in persona del Direttore, piuttosto che nei confronti dell'Avvocatura erariale del distretto giudiziario, il ricorso dovrebbe essere dichiarato inammissibile, perche' tardivamente proposto.

2.1. Il ricorso, notificato entro l'anno dalla pubblicazione della sentenza (cosiddetto termine lungo), e' da considerarsi tempestivo, non potendo attribuirsi alcun valore alla notificazione della decisione eseguita, ai fini del decorso del cosiddetto termine breve, solo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, che non era stata parte del processo di appello.

2.1.1. Con riferimento ai giudizi introdotti prima che l'Agenzia delle Entrate divenisse operativa, ossia prima del 1 gennaio 2001, il Ministero ha conservato la qualita' di parte e il ricorso poteva essere proposto (come lo e' stato) dallo stesso. Ad esso, pertanto, ai fini del computo del termine breve di impugnazione, andava notificata la sentenza di appello.

Solo nei procedimenti introdotti successivamente al 1 gennaio 2001 - ma non e' questo il caso - la legittimazione appartiene, in esclusiva, all'Agenzia delle Entrate e, per l'implicita abrogazione dell'art. 21, comma 1, della L. 15 maggio 1999, n. 133, la notificazione delle sentenze delle Commissioni tributarie regionali non deve piu' essere effettuata presso le competenti avvocature distrettuali (Cassazione, SS.UU., sent. n. 3118/2006).

3. Nel merito, la doglianza dell'Amministrazione mira ad ottenere la riforma della sentenza di appello che avrebbe accordato al contribuente gli interessi anatocistici, nonostante che la domanda degli stessi sia stata proposta e specificata soltanto nella memoria depositata dalla parte ai sensi dell'art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992.

3.1. La doglianza, che e' fondata, merita accoglimento, secondo le puntualizzazioni svolte qui di seguito.

3.1.1. Come e' noto, questa Corte - dopo un iniziale contrasto (tra le sentenze nn. 6310/1996, 9497/1998 e 552/1999) - ha ammesso, con l'ultima delle menzionate decisioni, la possibilita' che il contribuente chieda gli interessi anatocistici nei confronti del Fisco.

Se prima si era sostenuto che l'art. 1283 del codice civile, sulla spettanza nelle obbligazioni pecuniarie degli interessi sugli interessi scaduti (cosiddetto anatocismo), non trova applicazione in materia tributaria, dove prevalgono le disposizioni speciali che regolano compiutamente gli effetti della mora debendi (sent. n. 6310/1996), in un secondo momento si e' affermato che, in materia di rimborsi di imposta, il contribuente puo' conseguire, nel rispetto dei presupposti stabiliti dall'art. 1283 del codice civile, la condanna dell'Amministrazione finanziaria al pagamento degli interessi anatocistici (sent. n. 552/1999).

A partire da questa decisione, la Corte ha chiarito che la presenza della Pubblica Amministrazione in qualita' di creditore o debitore non altera la struttura del rapporto obbligatorio, in quanto le correlative posizioni di debito e di credito, nonostante tale particolarita', vengono a porsi, sul piano del diritto sostanziale, in termini paritari, anche quando il rapporto abbia avuto origine da una fattispecie regolata dal diritto pubblico (Cass. 22 gennaio 1999, n. 552; 3 settembre 1999, n. 9273; 23 febbraio 2000, n. 2079 e n. 2081).

L'applicabilita' dell'art. 1283 del codice civile, che consente la capitalizzazione degli interessi, sia pure entro limiti ben precisi, non puo' quindi essere pregiudizialmente esclusa, posto che l'art. 38-bis del D.P.R. n. 633/1972 e, in genere, le norme che regolano il rimborso delle imposte versate in eccesso, nulla prevedono a tale riguardo e che, per quanto si e' detto, la disciplina delle obbligazioni tributarie, come di ogni altra obbligazione che trovi fondamento in "fatti" regolati dal diritto pubblico, deve essere ricavata, per quegli aspetti che non sono

specificamente disciplinati dalle norme speciali, dalle disposizioni contenute nel primo titolo del quarto libro del codice civile.

Nelle sentenze n. 552/1999, n. 9273/1999, n. 2079/2000 e n. 2081/2000 questa Corte ha posto in evidenza che le particolari caratteristiche strutturali del processo tributario non sono di ostacolo all'ammissibilità di pronunce di condanna dell'Amministrazione finanziaria, positivamente previste sia dalla normativa vigente (art. 19, comma 1, lettera g), del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546) che da quella abrogata (in relazione a quanto previsto dagli artt. 16, commi 6 e 7, e 20 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636). E che, pertanto, neppure sotto tale riflesso, possono ravvisarsi ostacoli all'applicazione dell'art. 1283 del codice civile nell'ambito delle controversie attribuite alla cognizione delle Commissioni tributarie.

3.1.2. La condanna al pagamento degli interessi anatocistici, peraltro, si restringe, ai sensi dell'art. 1283 del codice civile, a quei soli interessi che si siano accumulati per almeno sei mesi alla data della domanda e presuppone che la parte, cui l'effetto di capitalizzazione profitta, li chieda in giudizio con una domanda specificamente rivolta ad ottenere la condanna al pagamento di quegli interessi che gli interessi già scaduti, ovvero sia il corrispondente capitale, di lì in poi produrranno (Cassazione n. 12043/2004).

Insomma, dal principio stabilito nell'art. 1283 del codice civile, secondo cui "Gli interessi scaduti possono produrre interessi solo dal giorno della domanda giudiziale o per effetto di convenzione posteriore alla loro scadenza, e sempre che si tratti di interessi dovuti almeno per sei mesi", consegue che il giudice può condannare al pagamento degli interessi sugli interessi solo se si sia accertato che alla data della domanda giudiziale erano già scaduti gli interessi principali (sui quali calcolare gli interessi secondari), e cioè che il debito era esigibile e che il debitore era in mora, e che vi sia una specifica domanda giudiziale del creditore o la stipula di una convenzione posteriore alla scadenza degli interessi (Cassazione n. 4830/2004).

3.1.3. Tali principi, regolanti la materia del diritto agli interessi anatocistici relativi ai crediti verso il Fisco, essenzialmente - se non esclusivamente in materia di rimborsi di imposte pagate, esigono che il contribuente-creditore abbia indicato tutti gli elementi necessari alla liquidazione di essi, a cominciare dalla capitalizzazione del primo semestre di interessi maturati sul capitale. E soprattutto, che tale richiesta, sia stata formulata nell'atto introduttivo del giudizio tributario avente ad oggetto il rimborso di imposta, non potendosi esso considerare una accessorio del credito principale conseguente in via automatica dall'accoglimento della domanda di rimborso o di quella degli interessi maturati dalla domanda già rivolta al Fisco.

Del resto, nella materia dei rimborsi di imposta, da un lato, il credito verso l'Erario si presenta già liquido (e il giudice deve limitarsi ad accertarne solo la spettanza per colui che si affermi creditore), e da un altro il Fisco deve poter valutare, in presenza di una tale domanda, tutte le conseguenze patrimoniali della sua opposizione al riconoscimento (e all'esecuzione) del rimborso.

Perciò la domanda giudiziale deve essere chiara e non ambigua, come le stesse Sezioni Unite hanno avuto modo di affermare nella sentenza n. 10156/1998, in cui è stato detto che "quando la formulazione delle conclusioni sia ambigua, in quanto suscettibile di essere interpretata sia come rivolta ad ottenere il riconoscimento degli interessi anatocistici sia come richiesta degli interessi moratori destinati a maturare dopo la domanda e fino all'effettivo pagamento, il giudice del merito, stante la necessaria specificità della richiesta dell'anatocismo, non può ritenere che essa sia stata proposta, quando l'esposizione dei fatti e degli elementi di diritto che costituiscono le ragioni della domanda, alla quale egli deve fare riferimento per sciogliere quell'ambiguità, non somministri argomenti in tale senso. Resta altresì escluso che all'assenza di siffatta domanda in primo grado possa rimediarsi mediante la sua formulazione per la prima volta in appello sia pure limitatamente agli interessi prodotti dalla data di tale domanda sul capitale rappresentato dagli interessi scaduti sino a tale data, non essendo consentito proporre in appello per la prima volta la domanda di pagamento di interessi maturati dopo la sentenza di primo grado se il fatto

produttivo di interessi era anteriore all'inizio del processo e ciononostante la relativa domanda non sia stata proposta nel giudizio di primo grado".

3.2. Nel caso di specie, la domanda giudiziale, introduttiva del presente giudizio, era caratterizzata dal seguente tenore testuale: richiesta del "rimborso della somma... corrispondente alla differenza tra l'importo delle trattenute subite e quello delle imposte dovute su tale somma, ai sensi dell'art. 44 del D.P.R. n. 602/1973".

Giustamente, il giudice di appello, in base a tale formulazione del ricorso introduttivo del giudizio, ha ritenuto che il contribuente non avesse proposto ab inizio la domanda volta a conseguire anche gli interessi anatocistici.

Peraltro, lo stesso giudice ha sostenuto che una tale domanda potesse essere correttamente proposta con la memoria, successivamente depositata.

Ma il giudizio tributario, in base alla disciplina dettata dagli artt. 18, comma 2, 19 e 24, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992, e' caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimita' della pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso atto indicati, ed ha un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificamente dedotti nel ricorso introduttivo, in primo grado, onde delimitare sino dalla nascita del rapporto processuale tributario le domande e le eccezioni proposte dalle parti. Da cio' consegue che nuove censure del contribuente, introdotte in appello con memoria aggiuntiva, sono inammissibili perche' comportano l'esame di una nuova causa petendi (Cassazione n. 9754/2003).

Inoltre, la giurisprudenza di questa Corte richiamata nella sentenza impugnata in questa sede, a sostegno dell'ammissibilita' della nuova istanza (giurisprudenza che ritiene legittima la domanda proposta anche in fasi successive al giudizio gia' intrapreso), presuppone e si riferisce solo ai casi in cui la domanda per gli interessi ex art. 1283 del codice civile sia gia' stata correttamente proposta con il ricorso introduttivo, non anche a quelli - come questo - in cui la stessa sia stata avanzata solo nella memoria illustrativa, depositata prima della discussione della causa.

In conclusione, il ricorso dell'Amministrazione, e' fondato e deve essere accolto.

La sentenza, pertanto, va cassata in relazione alla censura contenuta nel ricorso e la causa, non essendo necessari altri accertamenti in fatto, decisa anche nel merito, dichiarando inammissibile la domanda relativa agli interessi anatocistici proposta dalla contribuente.

Le spese dell'intero giudizio vanno compensate, in ragione delle puntualizzazioni rese necessarie in questa sede giudiziale.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione alla censura contenuta nel ricorso e, decidendo la causa nel merito, dichiara inammissibile la domanda relativa agli interessi anatocistici. Compensa le spese dell'intero giudizio.