

Cassazione civile sez. trib., 14/04/2025, n. 9696

FATTI DI CAUSA

Banca Monte dei Paschi di Siena presentava istanza di rimborso ex art. 6, comma 3, D.L. n. 185 del 29 novembre 2008, richiedendo, per il periodo 01.01.2004 - 31.12.2004, l'erogazione della somma di Euro 2.385.241,00 a titolo Ires, indebitamente assolta per i suddetti anni di imposta, per non aver dedotto la quota deducibile del 10% dell'Irap complessivamente versata in tale annualità.

La società contribuente presentava al contempo istanza di rimborso per le annualità 2006 e 2007 (e segnatamente, per il periodo 01.01.2006 - 31.12.2006 la somma di Euro 9.996.828,00, e, per il periodo 01.01.2007 - 31.12.2007 la somma di Euro 2.556.995,00). Risultata soddisfatta la domanda di rimborso in linea capitale, come presentata dalla parte, la società insisteva nella richiesta di corresponsione degli interessi da versare sugli importi rimborsati, da calcolarsi dalla data dell'effettuato versamento.

La CTP di Firenze incardinata si pronunciava con due sentenze. In particolare, con sentenza n. 233/03/2016 (anni di imposta 2006 e 2007) e con sentenza n. 383/02/2017 (anno di imposta 2004), la CTP di Firenze dichiarava da un lato e conformemente alla richiesta delle parti cessata la materia del contendere in relazione al rimborso in linea capitale, e, dall'altro lato, accoglieva il ricorso della società in relazione alla corresponsione degli interessi. La CTP riteneva difatti che, come prospettato dalla parte privata, ai sensi dell'art. 44 D.P.R. n. 602 del 1973, il dies a quo dovesse individuarsi nella data di versamento delle imposte e non, come prospettato dalla parte pubblica, nella data di emissione dell'ordinativo di pagamento.

L'Amministrazione finanziaria impugnava entrambe le sentenze dinanzi alla CTR della Toscana che, riunite le cause, le decideva unitariamente con la sentenza n. 2353/2018 rigettando l'appello dell'Agenzia delle Entrate. Avverso tale sentenza ricorre il Patrono erariale, affidandosi ad un unico motivo di ricorso, cui replica la parte contribuente con tempestivo controricorso, illustrato con memoria in prossimità dell'adunanza.

CONSIDERATO CHE

1. Viene proposto unico motivo di ricorso, con il quale si profila censura ai sensi dell'articolo 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. per violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 44 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, dell'articolo 2033 cod. civ., nonché dell'articolo 6 del D.L. n. 158 del 20 ottobre 2008.

1.1 Nello specifico, si contesta l'applicazione letterale dell'articolo 44 cit. che non dà rilievo alla asserita peculiarità della fattispecie genetica del diritto al rimborso, relativa non ad un indebito originario (configurantesi nel diverso caso di imposta ab origine non dovuta), bensì alla introduzione dell'articolo 6 del D.L. n. 185/2008, che legittima la deducibilità forfettaria del 10% dalla data di entrata in vigore della novella normativa. Il combinato disposto delle norme

che governano la materia difatti, dovrebbe condurre, secondo la prospettazione dell'Ufficio, a considerare la corretta decorrenza degli interessi dal momento in cui sorge per il contribuente il presupposto per ottenere il rimborso, presupposto coincidente con l'entrata in vigore dell'art. 6 del D.L. cit. Tale ultima disposizione, di natura sostanziale, è volta all'eliminazione di un presupposto impositivo, e per l'effetto non indica il dies a quo di maturazione degli interessi, dovendosi avere riguardo sotto tale profilo ai principi generali in materia di rimborso e restituzione di indebito, così come prospettati dall'art. 44 D.P.R. n. 602/1973.

1.2. Orbene, in materia di rimborsi, l'art. 44 del D.P.R. n. 602/1973 dispone(va) che: «Il contribuente che abbia effettuato versamenti diretti o sia stato iscritto a ruolo per un ammontare di imposta superiore a quello effettivamente dovuto per lo stesso periodo ha diritto, per la maggior somma effettivamente pagata, all'interesse del uno per cento per ognuno dei semestri interi, escluso il primo, compresi tra la data del versamento o della scadenza dell'ultima rata del ruolo in cui è stata iscritta la maggiore imposta e la data dell'ordinativo emesso dall'intendente di finanza o dell'elenco di rimborso.»

1.3. Sul punto è stato affermato che in tema di deducibilità forfettaria dell'IRAP ai fini del rimborso delle imposte sul reddito è prevista dall'art. 2, comma 1-quater, del D.L. n. 201 del 2011, conv. con modif. dalla L. n. 214 del 2011, anche per i periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31/12/2012, per i quali alla data del 2/3/2012 non è maturato il termine decadenziale di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 602 del 1973 e gli interessi sulla sorte da rimborsare sono diretti a reintegrare la diminuzione patrimoniale subita dal contribuente per non aver goduto della somma di denaro oggetto di restituzione e maturano al compimento di ogni singolo semestre, escluso il primo, successivo alla data del versamento e fino a quella dell'ordinativo di pagamento (Cass. T, n. 13755/2024, cfr. altresì n. 30639/2023). Più precisamente, si è specificato che in tema di rimborso delle imposte sul reddito, gli interessi di cui all'art. 44 del D.P.R. n. 602 del 1973 che non presuppongono la mora dell'Amministrazione e mirano a reintegrare la diminuzione patrimoniale subita dal contribuente per non aver goduto della somma di denaro già versata al fisco oggetto di restituzione maturano, indipendentemente dalla buona o mala fede dell'accipiens, al compimento di ogni singolo semestre, escluso il primo, successivo alla data del versamento (non già della domanda) e fino a quella dell'ordinativo di pagamento (cfr. Cass. T., n. 11189/2023). Ed ancora, si è ribadito che in tema di rimborso d'imposte, gli interessi dovuti dall'erario al contribuente per la ritardata restituzione sono soggetti alla disciplina dei rimborsi semestrali, ai sensi degli artt. 38 e 44 del D.P.R. n. 602 del 1973, sicché maturano al compimento di ogni singolo semestre, escluso il primo, successivo alla data non della domanda, ma del versamento e fino a quella dell'ordinativo del pagamento, e vanno calcolati al tasso legale vigente al momento della scadenza di ciascun semestre (Cfr. Cass. V, n. 25684/2016).

2. Non può essere quindi fatto riferimento alla data della domanda, ma a quella del versamento dell'indebito e fino alla data del provvedimento di liquidazione o mandato di pagamento che è comunicato in un termine ragionevolmente breve al creditore.

In conclusione, il ricorso è infondato e dev'essere rigettato, le spese seguono la regola della soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1 quater, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna il ricorrente al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro diecimiladuecento/00, per compensi, oltre ad Euro duecento/00 per esborsi, rimborso in misura forfettaria del 15%, Iva e cpa come per legge.

Così deciso in Roma, il 19 marzo 2025.

Depositato in Cancelleria il 14 aprile 2025.

Campi meta

Massima :

In materia di rimborso delle imposte sui redditi, gli interessi di cui all'art. 44 del D.P.R. n. 602/1973, volti a compensare il pregiudizio finanziario subito dal contribuente per il ritardato godimento delle somme versate in eccedenza, maturano al compimento di ogni semestre intero successivo alla data del versamento dell'indebito e fino alla data dell'ordinativo di pagamento, senza che rilevi la data della presentazione della domanda di rimborso o la natura specifica della disposizione normativa che ha originato il diritto alla restituzione. Il calcolo degli interessi è effettuato al tasso legale vigente al momento della scadenza di ciascun semestre.

Supporto Alla Lettura :

RIMBORSO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI

Il contribuente che ha versato imposte in misura maggiore a quelle effettivamente dovute ha diritto a essere rimborsato. A seconda dei casi, i rimborsi possono essere richiesti:

- **con la dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello Unico)**
- **con apposita istanza:** deve essere presentata **entro 48 mesi** dal versamento dell'imposta non dovuta. Quando trattasi di molteplici **versamenti tra loro connessi**, come l'anticipo e il saldo della medesima imposta, il termine di 48 mesi decorre dai singoli versamenti se l'errore era già presente al momento della loro effettuazione. Diversamente, se l'errore è stato determinato dal versamento di **acconti** rivelatisi eccedenti in ragione del saldo successivamente versato, il termine di 48 mesi decorre dal momento del versamento del **saldo dell'imposta**. Il **rispetto dei termini** per richiedere il rimborso dell'imposta è fondamentale, perché le **istanze** proposte fuori termine vengono ritenute **inammissibili**, così come **inammissibile** sarà anche il **ricorso** davanti alla **Corte di Giustizia Tributaria di primo grado** che impugni il rigetto di un'istanza di rimborso presentata fuori termine.