

La Corte di cassazione applica i criteri del codice civile relativi a mora e interessi legali

# Il ritardo nei rimborsi si paga

## Il contribuente può ottenere il risarcimento del danno

DI ANDREA BONGI

**E**rogare in ritardo i rimborsi può costare caro all'Erario. Il contribuente ha infatti diritto di richiedere e ottenere la condanna dell'amministrazione finanziaria inadempiente al risarcimento di un maggior danno. Quest'ultimo va commisurato, ex articolo 1224 del codice civile, in misura pari al differenziale esistente nel periodo di mora del rimborso, fra il tasso medio netto di rendimento dei titoli di stato con scadenza a dodici mesi e il tasso di interesse legale.

È questo, in estrema sintesi, il giudizio con il quale la Corte di cassazione con la sentenza n. 16797 del 9 agosto scorso ha ribadito il diritto del contribuente a tale maggior danno che nel caso di specie era già stato quantificato in misura superiore ai sei milioni di euro.

Il diritto a tale maggior danno, si legge nella sentenza in commento, spetta a qualunque creditore quale che sia l'attività dallo stesso svolta e quale che sia la sua

qualità soggettiva. Secondo la Cassazione hanno dunque diritto a richiedere tale extra aggiuntivo rispetto ai soli interessi legali riconosciuti dall'Erario a far data dalla richiesta di rimborso fino alla sua materiale erogazione, tutti i contribuenti a prescindere dalla loro qualità soggettiva - imprenditori, pensionati, dipendenti - e dalla loro qualificazione giuridica, persone fisiche, società, enti.

Il principio non è nuovo. Le Sezioni unite della Corte di cassazione hanno avuto modo di fissare tale diritto già nel 2008 con la sentenza n. 19499. È piuttosto singolare invece che l'amministrazione finanziaria, nonostante un tale precetto, continui a fare ostruzionismo negando o non riconoscendo per intero quanto dovuto dai contribuenti a tale titolo.

La vicenda oggetto della controversia decisa dai giudici della Suprema corte nella sentenza in commento risale al lontanissimo 1996 e testimonia come il diritto al maggior danno emergente

dal ritardo nell'erogazione dei rimborsi fiscali costituisca, nei fatti, una sorta di riconoscimento soltanto virtuale. Una specie di vittoria di Pirro per il contribuente che non si è visto soltanto rimborsare il credito in tempi assolutamente sproporzionati ma che non riesce a monetizzare il maggior danno già quantificato con sentenza del giudice tributario.

Prescindendo dalla questione in oggetto che sia per i soggetti coinvolti, una delle principali compagnie di assicurazioni del nostro paese, sia per gli importi in gioco, esattamente 6.124.797,31 euro, costituisce sicuramente un caso a sé, cerchiamo di comprendere quali sono le questioni giuridiche in gioco e il diritto che il contribuente può far valere ogni qual volta l'amministrazione ritarda nell'erogazione di un rimborso d'imposta.

Dal punto di vista giuridico la sentenza, richiamando il precedente delle Sezioni unite sopra ricordato, individua il diritto del contribuente al maggior danno

nelle disposizioni contenute nell'articolo 1224, secondo comma, del codice civile. Questa disposizione la cui rubrica normativa è appunto «danni nelle obbligazioni pecuniarie», specifica che in tale ambito al creditore che dimostra di aver subito un danno maggiore rispetto agli interessi legali corrisposti per i giorni di ritardo nell'erogazione delle somme dovute, spetta il diritto ad un ulteriore risarcimento.

La richiesta del maggior danno è dunque onere del contribuente che deve attivarsi presso il giudice competente, le commissioni tributarie, dimostrando che i soli interessi legali corrisposti dall'Erario al momento dell'erogazione del rimborso, non sono sufficienti ad alleviare il danno effettivamente subito.

Danno che le Sezioni unite hanno quantificato nello spreca esistente fra il tasso medio dei titoli di stato a 12 mesi e il tasso di interesse legale.

La possibilità di richiedere e ottenere un maggior danno derivante al contribuente dal

ritardo dell'amministrazione finanziaria nell'erogazione di un rimborso d'imposta è certamente un principio sacrosanto ma il rischio che lo stesso finisca per costituire soltanto un aggravio al contenzioso tributario è tutt'altro che remoto.

Se il creditore che ha chiesto un rimborso è un'azienda e se l'importo è cospicuo o comunque importante in relazione alle dimensioni dell'impresa, il rischio di erogare le somme a un curatore fallimentare invece che all'impresa in bonis è infatti assolutamente reale. Dal momento della richiesta del maggior danno a quella del suo materiale conseguimento passano infatti svariati anni perché gli uffici, se soccombenti, si appellano al giudice superiore arrivando fino ad investire della questione persino i giudici della suprema corte.

— Riproduzione riservata —



## Raddoppio termini sopravvissuto

Raddoppio dei termini di accertamento: l'ultimo regime transitorio non ha implicitamente abrogato il precedente.

In ipotesi di presunte violazioni penali, se il processo verbale di constatazione è stato consegnato al contribuente prima del 2 settembre 2015 (data di entrata in vigore del dlgs n. 128 del 2015) e l'atto impositivo consequenziale è stato notificato entro il 31 dicembre 2015, il raddoppio dei termini di accertamento opera anche se la denuncia è stata presentata all'autorità giudiziaria oltre il termine ordinario di decadenza dell'attività accertativa.

È il principio espresso dalla Corte di cassazione, sentenza 16 dicembre 2016 n. 26037.

Una società ricorreva per la Cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale, denunciando, tra l'altro, la violazione e la falsa applicazione degli artt. 43, comma 2-bis del dpr n. 600 del 1973 e 57, comma 2-bis del dpr n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, del c.p.c., poiché la legge n. 208 del 2015 (in vigore dal primo gennaio 2016), art. 1 comma 132, con riguardo al regime transitorio, avrebbe subordinato il raddoppio dei termini di accertamento alla circostanza che la denuncia fosse presentata entro i termini ordinari di accertamento.

Nel caso di specie la denuncia all'autorità giudiziaria

ziaria avveniva ben oltre l'ordinario termine di decadenza dell'attività accertativa.

La Corte di cassazione in conformità con un'altra recente sentenza (Cass. 9 agosto 2016, n. 16728), ma in contrasto con altre pronunce di merito (CTR di Milano, n. 386/V/2016; CTP di Firenze, n. 447/V/2016; CTP di Reggio Emilia, n. 90/II/2016), ha ritenuto, al caso in oggetto, applicabile il regime transitorio di cui all'art. 2, comma 3 del dlgs n. 128 del 2015, che invece

consentiva il raddoppio dei termini anche laddove la denuncia fosse presentata a termini di accertamento ordinari spirati. La ragione è radicata nella circostanza secondo cui il regime transitorio di cui alla legge n. 208 del 2015 riguarderebbe solo le fattispecie non regolate dal precedente regime (art. 2, comma 3, dlgs n. 128 del 2015), con conseguente non abrogazione tacita della disposizione precedente.

La Corte, rigettando il ricorso della contribuente, ha ritenuto di applicare il principio generale della irretroattività della legge (art. 11, comma 1 delle Preleggi), non invece considerando che la volontà del legislatore, con la disposizione successiva, fosse stata quella di abrogare implicitamente il regime transitorio precedente, in applicazione del principio di cui all'art. 15 delle Preleggi.

Giovanni Cataldi e Fabrizio Colella



## Per la ctp di Milano il consolidato apre ai trust

Il consolidato mondiale apre ai trust. Ai fini del consolidato fiscale mondiale, l'art. 130, c. 2, lett. b) del Tuir è norma strutturata ai fini antievasivi o comunque antiabuso del diritto. Pertanto, se con l'interpello è dimostrata l'assenza di stratagemmi che condizionino il perimetro applicativo del consolidato, un trust trasparente e non commerciale, frapposto tra la consolidante e le persone fisiche, non può costituire motivo di diniego al regime. Così si è espressa la Comm. trib. prov. Milano (sent. 8879/12/2016) avallando i ricorsi riuniti di due holding milanesi avverso il diniego alla tassazione mondiale di gruppo richiesto ex art. 132, c. 3 Tuir alla Dre Lombardia ma reso dalla Direzione Centrale di Roma. La sentenza supera la rigidità normativa dei soggetti ammessi al regime e merita alcune osservazioni. Non necessariamente infatti una norma, per qualificarsi come antievasiva, deve essere così denominata nella sua disposizione. Dacché, ciò che nella strutturazione dell'art. 130, c. 2 limita i soggetti abilitati all'opzione deve essere riconsiderato una volta accettata la natura antievasiva della norma e sconfiggendo l'abuso del diritto. Peraltro, a seguito delle novità introdotte dalla legge 190/14, un trust trasparente e non commerciale non risulta più una struttura vantaggiosa, sia in termini di maggiore base imponibile tassabile, sia di maggiore tassazione in capo alle persone fisiche. La Commissione ha dovuto innanzitutto risolvere due questioni pregiudiziali. In primis, ai fini della competenza della Commissione tributaria adita, deve prevalere il luogo di residenza del contribuente, atteso che non può rendersi più difficile o oneroso il diritto di difesa costituzionalmente garantito (Corte cost. 44/16). Secondariamente, il diniego dell'Agenzia deve considerarsi atto impugnabile ex art. 19, dlgs 546/92 sebbene il ricorso sia una facoltà del contribuente; diversamente, al mancato rispetto del diniego dell'A.F., non è precluso il ricorso avverso il successivo avviso di accertamento.

Paolo Mandarino

