

27209/09



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G. n. 22584/03

SEZIONI UNITE CIVILI

composta dagli ill.mi sigg. magistrati

Cron. 27209

Dott. Giovanni PRESTIPINO	Primo Presidente f.f.	Rep.
Dott. Antonino ELEFANTE	Pres. di Sezione	
Dott. Mario Rosario MORELLI	Pres. di Sezione	
Dott. Michele D' ALONZO	Cons. Relatore	
Dott. Antonio MERONE	Consigliere	
Dott. Francesco Maria FIORETTI	Consigliere	
Dott. Francesco FELICETTI	Consigliere	Ud. 13 ottobre 2009
Dott. Umberto GOLDONI	Consigliere	
Dott. Luigi MACIOCE	Consigliere	

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto

dalla

s.p.a TAMOIL RAFFINAZIONE, con sede in Cremona alla Piazza Caduti del Lavoro n. 30, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata (giusta atto depositato il 29 aprile 2008) in Roma alla Via Crescenzio n. 97 presso lo studio dell' avv. Fiора GIANNI che la rappresenta e difende (in sostituzione dell' avv. Giuseppe GIANNI), insieme con l' avv. Giulia-

OGGETTO
Commissione Tributaria Regionale
Improprietà della "causa" avvenuta ad oggetto domanda di integrazione degli interessi secondo il criterio risarcitorio di cui all' art. 2043 c.c. per tardivo rimborso di credito IVA in carenza di "atto impugnabile".

1075
2009



no DANNA (del Foro di Milano), in forza della procura speciale rilasciata con atto autentificato il 16 aprile 2008 dal notaio Della Cha' di Milano

RICORRENTE

contro

(1) il MINISTERO dell' ECONOMIA e delle FINANZE, in persona del Ministro pro tempore;

(2) l' AGENZIA delle ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,

entrambi

elettivamente domiciliati in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12 presso l' Avvocatura Generale dello Stato che li rappresenta e difende

CONTRORICORRENTE

(2) l' Ufficio di Piacenza dell' AGENZIA delle ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,

INTIMATO

avverso

la sentenza n. 218/34/02 depositata il 14 marzo 2003 dalla Commissione Tributaria Regionale dell' Emilia Romagna (sezione staccata di Parma).

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 13 ottobre 2009 dal Cons. dr. Michele D' ALONZO;

sentite le difese delle parti, svolte dall' avv. Fiora GIANNI, per la ricorrente, e dall' avv. Verdiana FEDELT, per le amministrazioni pubbliche;



udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale dr. Vincenzo GAMBARDELLA, il quale ha concluso per il rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato il 12 settembre 2003 all' Ufficio di Piacenza dell' AGENZIA delle ENTRATE e (ad entrambi presso l' Avvocatura Generale dello Stato) il 26 settembre 2003 al MINISTERO dell' ECONOMIA e delle FINANZE ed all' AGENZIA delle ENTRATE (ricorso depositato il 6 ottobre 2003), la s.p.a TAMOIL RAFFINAZIONE - premesso che: (1) con decisione n. 12/01/97 del 23 gennaio 1997 (confermata "con sentenza passata in giudicato n. 96/18/98" della Commissione Tributaria Regionale dell' Emilia Romagna) la Commissione Tributaria di primo grado di Piacenza, in applicazione della Direttiva comunitaria n. 69/335, aveva statuito la restituzione dell' imposta di registro proporzionale su aumento di capitale effettuato mediante conferimento di ramo d' azienda; (2) "conseguentemente", "l' Ufficio delle Entrate" aveva disposto la restituzione dell' "importo di £. 5.902.000.-000" ("comprensivo di capitale ed interessi") con "decreto n. 41227198 del 23 luglio 1999", nel quale era stato precisato che "l' imposta di registro ammontava a £. 4.540.000.000 e gli interessi, computati secondo le leggi fiscali, a £. 1.248.500.000"; (3) "conseguentemen-



te" a tale "quantificazione degli interessi" aveva (a) "interposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza per chiedere l' integrazione degli interessi secondo il criterio risarcitorio di cui all' art. 2043 c.c." ("con una quantificazione del risarcimento commisurata a £. 2.278.849.921, pari agli oneri finanziari sostenuti e documentati per il ricorso al credito a fronte dell' imposta di registro, dedotti ovviamente gli interessi erogati dall' Ufficio") e (b) "collateralmente" presentato "istanza di rimborso, rimasta senza seguito per silenzio rifiuto" - in forza di cinque motivi impugnava la sentenza n. 218/34/02 (depositata il 14 marzo 2003) con la quale la Commissione Tributaria Regionale dell' Emilia Romagna (sezione staccata di Parma) aveva confermato la decisione (10/04/01) della Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza - che aveva respinto detto suo ricorso "siccome intempestivo" -, chiedendo ("in ogni caso, con compensazione delle spese per tutti i gradi di giudizio") di "accogliere il ricorso", "in via principale", "decidendo nel merito" e, "in via subordinata", "mediante enunciazione in diritto e remissione al giudice di rinvio".

Nel controricorso notificato il 30 ottobre 2003 (depositato il 7 novembre 2003), l' Agenzia delle Entrate ed il Ministero instavano per il rigetto dell' avverso impugnazione, con refusione delle spese del giudizio.



Con ordinanza del 29 aprile 2009 la sezione tributaria della Corte rimetteva gli atti al Primo Presidente per "eventuale" assegnazione della causa a queste sezioni unite rappresentando che nel quarto motivo di ricorso la società aveva lamentato aver "il giudice di appello ... ritenuto 'la controversia di competenza del giudice ordinario'".

L' Ufficio locale dell' Agenzia non svolgeva attività difensiva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con la decisione gravata, la Commissione Tributaria Regionale - premesso che: (1) la "Tamoil Raffinazione s.p.a." aveva presentato "ricorso alla C.T.P. di Piacenza in data 20 giugno 2000 avverso decreto prot. 41227/99/AC dall' Ufficio delle Entrate di Piacenza, emesso in data 23 luglio 1999, comunicato in data 21 settembre 1999, chiedendo la corresponsione dell' ulteriore importo di £. 2.279.849.921 a titolo di interessi ex art. 2043 codice civile"; (2) l' Ufficio aveva (a) eccettuato, "via preliminare", "l' inammissibilità e improponibilità della domanda di parte, per difetto di giurisdizione della Commissione Tributaria adita" e (b) rappresentato "la intempestività del ricorso" perché "depositato ben oltre il termine perentorio fissato dall' art. 21 D. Lgs. 546/92"; (3) il giudice di primo grado



aveva respinto il ricorso "ritenendolo intempestivo e considerando ininfluyente l' osservazione di parte ricorrente che al ricorso fosse allegata l' istanza di rimborso presentata il 9 giugno 2000, non potendo certo parlarsi di impugnazione del silenzio rifiuto" - ha "confermato l' impugnata sentenza" (condannando "l' appellante alla spesa dal grado di giudizio") affermando di ritenere "condivisibile la decisione" dei primi giudici "in ordine all' intempestività del ricorso" in quanto questo "è stato presentato in data 20 luglio 2000 avverso il decreto comunicato in data 21 settembre 1999 (così si evince testualmente dal ricorso del contribuente alla C.T.P. di Piacenza), e quindi oltre il termine perentorio previsto dall' art. 21 D. Lgs. n. 546/92", ed aggiungendo che "il termine di presentazione del ricorso sarebbe scaduto anche se gli atti impugnati fossero i decreti del 29 settembre 1999 e 1° dicembre 1999 recanti gli ordinativi di rimborso".

"Quanto al difetto di giurisdizione dei giudici tributari" ("non preso in considerazione dalla C.T.P. di Piacenza, ma ritenuto pregiudiziale dall' Ufficio nelle proprie controdeduzioni") il giudice di appello, ritenuto "non condivisibile la tesi del contribuente", ha affermato che "la controversia" è "di competenza del giudice ordinario" perché si tratta di "risarcimento del danno ex art. 2043 del c.c.", "indipendente dal presup-



posto tributario anche perché non ancora accertata né la spettanza del risarcimento né tanto meno l'importo".

2. La società chiede di cassare tale decisione in base a cinque motivi.

A. Con il primo la ricorrente denuncia ("in relazione all' art. 360 punto 5 c.p.c.") "omessa motivazione su punto decisivo della controversia" adducendo che il giudice di appello ha omesso "qualsiasi considerazione in relazione all' art. 21 del D. Lgs. 31 dicembre 1992" e non ha valutato che:

- "il decreto impugnato non è mai stato notificato a norma dell' art. 21 del D. Lgs. 546/92" ma è stato "semplicemente trasmesso per posta ordinaria", "con conseguente assenza totale di data certa, dalla quale far decorrere i sessanta giorni dalla data di notifica, ovviamente a mezzo di ufficiale giudiziario o di altro pubblico ufficiale equiparato" ("notifica mai avvenuta, e non sostituita né sostituibile da conoscenza di mero fatto").

Secondo la società, "l' art. 21" detto "costituisce norma unitariamente coordinata, trattandosi di imposta di registro, con l' art. 52 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131" ("il quale a sua volta rinvia all' art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600" che "recepisce gli artt. 137 e ss. c.p.c., dei quali contiene tutte le disposizioni") e, quindi, "tutte queste norme procedurali



sono palesemente inscindibili ed unitarie, e riconducono puntualmente all' art. 21 del D. Lgs. 541/92".

B. Con il successivo motivo la ricorrente denunzia ("in relazione all' art. 360 punto 3 c.p.c.") "violazione dell' art. 21 D. Lgs. 546/92; dell' art. 52 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600; degli artt. 137 e ss. c.p.c." affermando essere "evidente" che la Commissione Tributaria Regionale "è incorsa", "non solo nella censura di cui all' art. 360 punto 5 c.p.c.", "ma anche in quella, ugualmente ed ancor più incisiva ed irrimediabile, di cui all' art. 360 punto 3 c.p.c., essendo state violate tutte le norme di diritto citate": per la società, infatti, "la declaratoria di inammissibilità del ricorso 'per tardività od intempestività'" costituisce "evidente violazione di legge sulla quale non occorre ulteriore insistenza, a fronte della mancata notifica dell' atto impugnato".

C. Con il terzo motivo la ricorrente denunzia "violazione degli artt. 2947 e 2043 c.c." esponendo che "in assenza di notifica dell' atto impugnato, e quindi in assenza del termine di sessanta giorni per interporre ricorso, la qualificazione della domanda risarcitoria ex art.2043 c.c., ci riconduce al termine di prescrizione quinquennale di cui all' art. 2947 c.c.", sulla quale è "dovuta la cognizione di ufficio, trattandosi di norma di legge imperativa ed inderogabile": a giudizio della



società, "le sentenze di primo e secondo grado (che dichiarano la tardività od intempestività del ricorso) incorrono nella violazione dell' art. 2947 c.c." ("ed integrano ... le censure di cui all' art. 360 punti 3 e 5 c.p.c.") perché "l' impugnazione del decreto di cui è causa è avvenuta entro il termine di prescrizione quinquennale".

D. Nel quarto motivo la ricorrente - assumendo aver "la sentenza impugnata" dichiarato, in accoglimento della "pregiudiziale svolta dall' Ufficio", "l' incompetenza della Commissione a conoscere di una richiesta di risarcimento ex art. 2043 c.c."; affermato che nel caso "l' onere sopportato" ("documentalmente dimostrato in primo e secondo grado") "è stato quello determinato dal ricorso al credito bancario per finanziare l' indebito pagamento dell' imposta proporzionale di registro, effettuata costrittivamente in violazione della Direttiva CE 69/335" - denuncia "violazione degli art. 2 e 19 del D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546" invocando il principio affermato da queste sezioni unite ("sentenza depositata il 4 ottobre 2002 n. 14274", a "conferma" della "anteriore pronunzia S.U. 22 luglio 1999 n. 500") secondo il quale alle commissioni tributarie compete "la cognizione dell' obbligazione principale", "quella concernente gli interessi" ("anche anatocistici") e "la cognizione sulla domanda di risarcimento del danno da svalutazione sulla



somma indebitamente versata e trattenuta", quindi anche sulla domanda vertente "nell' ambito risarcitorio di cui all' art. 2043 c.c."

E. Con il quinto (ultimo) motivo la ricorrente denuncia, "limitatamente al computo degli interessi", "violazione della Direttiva 17 luglio 1969 n. 335" ("pacificamente vigente nel diritto interno", come espresso dallo "stesso decreto dell' Ufficio Entrate di Piacenza n. 41227/98 del 23 luglio 1999 di cui al presente ricorso, con il quale si è provveduto alla restituzione dell' imposta di registro indebitamente pagata in misura proporzionale") adducendo che

"il computo degli interessi "fiscali" calcolati a semestralità compiute ed a tassi risultanti" in base alle norme succedutesi ("art. 5 della legge 26 gennaio 1961 n. 29; art. 1 della legge 18 aprile 1978 n. 130, art. 3 del D.L. 13 gennaio 1988 n. 3, convertito nella legge 11 marzo 1988 n. 67; nonché art. 13 D.L. 30 dicembre 1993 n. 557, convertito in legge 26 febbraio 1994 n. 133 ed art. 3 comma 14 della legge 23 dicembre 1996 n. 662") "nella misura di £. 1.248.500.000; anziché nella misura risarcitoria dovuta a norma dell' art. 2043 c.c. costituisce violazione della Direttiva comunitaria n. 69/335, e delle Direttive comunitarie in genere del tipo self executing" giusta la "storica sentenza della Corte Costituzionale 18 aprile 1991 n. 168, espressamente de-



dicata proprio alla Direttiva 17 luglio 1969 n. 335" e "il collegamento, o meglio l' identificazione, tra inadempienza di Direttiva comunitaria e risarcimento del danno ex art. 2043 c.c. ... definitivamente compiuto da Cassazione n. 5846 del[1'] undici giugno 1998" (per la quale "nel caso in cui una norma del Trattato CEE o una direttiva o un regolamento comunitario, che attribuisce un diritto al cittadino, non trovi attuazione da parte di uno degli Stati membri della Comunità, è configurabile il diritto del cittadino al ristoro dei danni, non ostando a ciò la circostanza che l' inadempimento sia addebitabile al legislatore"): poiché "questa sentenza colloca il mancato recepimento di Direttiva comunitaria nell' ambito risarcitorio ex art. 2043 c.c., anche se l' inadempimento sia addebitabile al legislatore", "a maggior ragione il risarcimento del danno sarà dovuto se l' inadempimento dipende dalla Amministrazione finanziaria ..., direttamente, e senza discrezionalità, vincolata alla osservanza delle norme vigenti, tra le quali ed in primo luogo la Direttiva 69/335" mentre "per quanto attiene al computo degli interessi, il decreto della Agenzia delle Entrate di Piacenza ha ... disatteso la Direttiva 69/335, in quanto non ha provveduto al ristoro dei danni, ma solo alla erogazione degli interessi fiscali".

La ricorrente sostiene, ancora, che, essendo stata "depositata ed illustrata in primo e secondo grado" la



"documentazione probatoria dimostrativa dell' entità del danno da risarcire" (la quale "ha costituito oggetto di regolare contraddittorio") ed essendo stata la stessa "acquisita pacificamente agli atti" anche innanzi a questa Corte "senza necessità che la Corte stessa si addentri in considerazioni di tipo fattuale o quantitativo", "sussistano i requisiti per l' applicazione dell' art. 384 c.p.c. da attuarsi mediante pronuncia di accoglimento del ricorso".

3. Preliminarmente all' esame delle riprodotte doglianze contenute nel ricorso della società, va rilevato *ex officio*, ai sensi del terzo comma, ultima proposizione, dell' art. 382 c.p.c. ("cassa senza rinvio ... in ogni altro caso in cui ritiene che la causa non poteva essere proposta o il processo proseguito"), e, in aderenza, dichiarato - a prescindere dalla questione concernente l' (in)ammissibilità del ricorso di primo grado per inosservanza del termine di sessanta giorni (decorrente dalla "dalla data di notificazione dell' atto impugnato") fissato a espressa "pena di inammissibilità" dall' art. 21, primo comma, D. Lg.vo 31 dicembre 1992 n. 546 - che nel caso, "la causa non poteva essere proposta" per inesistenza di un atto (anche di solo silenzio rigetto) impugnabile sulla specifica questione ("integrazione degli interessi secondo il criterio risarcitorio di cui all' art. 2043 c.c.", "con una quantificazio-



ne del risarcimento commisurata a £. 2.278.849.921, pari agli oneri finanziari sostenuti e documentati per il ricorso al credito a fronte dell' imposta di registro, dedotti ovviamente gli interessi erogati dall' Ufficio") oggetto del ricorso introduttivo del giudizio.

Il processo tributario regolato dal citato D. Lg.vo del 1992 (e l' anteriore previsto dal DPR 26 ottobre 1972 n. 636, in ordine al quale si veda Cass., I, 18 giugno 1988 n. 4178) - come riconosciuto anche dalla Corte delle leggi (ordinanza 7 aprile 2006 n. 144) e reiteratamente affermato da questa Corte (Cass., trib.: 3 agosto 2007 n. 17119; 2 aprile 2007 n. 8182 e le decisioni in queste ricordate) -, infatti, "è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l' atto impugnato", al quale la lett. g) dell' art. 19 equipara anche il "il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti", "alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso atto indicati (v. tra le altre Cass. n. 9754 del 2003; n. 15317 del 2002 e n. 4334 del 2002)", ed "in relazione ai motivi di contestazione specificamente dedotti nel ricorso introduttivo della lite".

Per il primo comma dell' art. 2 D. Lg.vo n. 546 del 1992 (sia in base al testo originario, applicabile alla



specie *ratione temporis* ex art. 5 c.p.c., che a quello novellato dall' art. 12 legge 28 dicembre 2001 n. 448), infatti (Cass., un., 20 novembre 2007 n. 24011), "la tutela del contribuente" si attua "mediante la proposizione di ricorsi avverso specifici atti di accertamento o di imposizione dell' amministrazione finanziaria ovvero avverso il rigetto di istanze di rimborso di somme indebitamente pagate".

"La proposizione", come nella specie, "di un' azione di accertamento" innanzi al giudice tributario ("pur essendo considerata estranea al modulo di tale processo, che deve essere necessariamente introdotto con l' impugnazione di specifici atti"), inoltre (Cass., un., 27 settembre 2006 n. 20889), "non dà luogo ad un' ipotesi di difetto di giurisdizione, ma soltanto ad un' improponibilità della domanda, essendo la giurisdizione attribuita in via esclusiva e *ratione materiae*, e non in considerazione dell' oggetto della domanda".

Nel caso:

- la contribuente espone di avere "interposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale ... per chiedere l' integrazione degli interessi secondo il criterio risarcitorio di cui all' art. 2043 cod. civ." in quanto l' Ufficio, "mediante suo decreto n. 41227/98 del 23 luglio 1999", aveva restituito solo "l' importo di S. 5.902.000.000, comprensivo di capitale ed interessi": l'



Ufficio, quindi, aveva provveduto alla "erogazione degli interessi fiscali" ma non al "ristoro dei danni" determinati "dal ricorso al credito bancario per finanziare l' indebito pagamento dell' imposta ... di registro";

- il giudice di appello ricorda che la Commissione Tributaria Provinciale ha respinto il ricorso della società per tardività avendo considerato "ininfluente ... che al ricorso fosse stata allegata l' istanza di rimborso presentata il 9 giugno 2000, non potendo certo parlarsi di impugnazione del silenzio rifiuto".

Da tanto - in assenza di qualsivoglia afferente allegazione, anche in ordine alla concreta portata precettiva (quanto alla specie ed alla misura degli "accessori" inerenti il dichiarato obbligo dell' Ufficio di "restituzione" dell' imposta di registro indebitamente corrisposta) della sentenza n. 12/01/97 della Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza, confermata dalla sentenza di appello n. 96/18/98 passata in cosa giudicata: quindi della eventuale sussistenza di un afferente *dictum* giudiziario - discende che la società, con il proprio ricorso, non ha impugnato nessun provvedimento (neppure di silenzio) dell' amministrazione finanziaria concernente la specifica pretesa di "ristoro dei danni" detti (che si assumono causati dalle indicate ragioni, non considerate nel ricordato "decreto n. 41227/98 del 23 luglio 1999"), ma ha inammissibilmente chiesto diret-



tamente al giudice tributario (così dando vita ad un ordinario giudizio civile di cognizione quale previsto e regolato nel secondo libro del codice di procedura civile) il riconoscimento di quel "ristoro".

Per le considerazioni esposte, quindi, la sentenza impugnata, ai sensi del terzo comma (ultimo inciso) dell' art. 382 c.p.c., deve essere cassata perché, in carenza di un atto (anche di silenzio rifiuto) dell' amministrazione pubblica pretesa debitrice, la causa non poteva essere proposta.

4. Il rilievo d' ufficio della ragione decisiva per la risoluzione della controversia consiglia l' integrale compensazione tra le parti delle spese processuali dell' intero giudizio ai sensi del secondo comma dell' art. 92 c.p.c.

P.Q.M.

La Corte decidendo sul ricorso, cassa la sentenza impugnata perché la causa non poteva essere proposta; compensa integralmente tra le parti le spese dell' intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 13 ottobre 2009.

IL CONSIGLIERE ESTENSORE

(dr. Michele D'ALONZO)

IL PRIMO PRESIDENTE f.f.

(dr. Giovanni PRESTIPINO)

A CAUSA DELL' IMPEDIRIMENTO DEL PRESIDENTE GIOVANNI PRESTIPINO LA SENTENZA AI SENSI DELL'ARTICOLO 132 C.P.C. VIENE SOTTOSCRITTA DAL PRESIDENTE ANTONINO ELEFANTE -

Antonino Elefante

IL CANCELLIERE
Giovanni Prestipino

Depositate in Cancelleria
22/10/2009
Giovanni Prestipino