



REPUBBLICA ITALIANA

M

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Quinta Sezione Civile-Tributaria

CU

Oggetto

IRPEG-Rimborso
Liquidazione coatta
amministrativa
Periodo di imposta

6630-.

19

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Ettore	CIRILLO	Presidente	R.G.N. 9613/12
Dott. Roberta	CRUCITTI	Consigliere rel.	
Dott. Rosita	D'ANGIOLELLA	Consigliere	Cron. 6630
Dott. Paolo	CATALOZZI	Consigliere	Rep.
Dott. Catello	PANDOLFI	Consigliere	Ud. 15.01.2019

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso iscritto proposto da:

CREDITO COMMERCIALE TIRRENO S.p.A., in liquidazione coatta amministrativa, in persona del legale rappresentante pro tempore, e **BANCA POPOLARE dell'EMILIA ROMAGNA soc.coop.**, in persona del legale rappresentante pro tempore, in qualità di cessionaria delle attività e delle passività del Credito Commerciale Tirreno S.p.A.,

84
2019

sono elettivamente domiciliate.

-ricorrenti-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore generale pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n.12 presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende.

h.

-controricorrente-

per la cassazione della sentenza n.247/5/11 della Commissione tributaria regionale della Campania-sezione staccata di Salerno,



depositata il 21 giugno 2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 15.01.2019 dal Consigliere Roberta Crucitti;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.Immacolata Zeno che ha concluso per l'inammissibilità dei primi tre motivi di ricorso e il rigetto del quarto.

udito per le ricorrenti l' / ;

udito per la controricorrente l / .

Fatti di causa

Con provvedimento di diniego, emesso nel 2008, l'Agenda delle entrate, Ufficio di Salerno, disconosceva il diritto al rimborso di credito IRPEG (maturato nel periodo 1 gennaio 1996-7 marzo 1997) reclamato dal Commissario liquidatore del Credito Commerciale Tirreno soc.coop., posta in liquidazione coatta amministrativa, sul presupposto che il liquidatore (avendo ceduto alla Banca Popolare dell'Emilia Romagna tutte le attività e passività esistenti nonché ogni altro rapporto o sopravvenienza attiva e passiva anche di natura tributaria) non fosse il soggetto legittimato e che l'istanza fosse, comunque, intempestiva.

Il ricorso proposto, avverso l'atto di diniego, dal Credito Commerciale Tirreno S.p.A., in liquidazione coatta amministrativa, e dalla Banca Popolare dell'Emilia Romagna veniva dichiarato inammissibile dalla C.T.P. per carenza di legittimazione del commissario liquidatore del Credito Commerciale Tirreno, unico destinatario dell'atto.

La decisione, appellata dal Credito Commerciale Tirreno S.p.A. in liquidazione coatta amministrativa, e dalla Banca Popolare dell'Emilia Romagna soc.coop, è stata confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, seppur con diversa motivazione.

Il Giudice di appello, infatti, contrariamente al primo Giudice, ha riconosciuto la legittimazione sostanziale e processuale alla richiesta di rimborso in capo al Commissario liquidatore ma, in considerazione dell'unicità del periodo di imposta proprio della procedura concorsuale, ha ritenuto l'istanza intempestiva, rilevando che il relativo credito sarebbe stato



possibile di utilizzo alla fine della procedura di liquidazione.

Avverso la sentenza propongono ricorso, su cinque motivi, Credito Commerciale Tirreno S.p.A., in liquidazione coatta amministrativa, e la Banca Popolare dell'Emilia Romagna soc.coop su cinque motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Le ricorrenti hanno depositato memoria ex art.378 cod.proc.civ.

Ragioni della decisione

1.Con il primo motivo le ricorrenti deducono, in relazione all'art.360, comma 1, n.4 cod.proc.civ., la nullità della sentenza impugnata per insanabile contrasto tra motivazione e dispositivo laddove la C.T.R., pur avendo affermato, in motivazione, la legittimazione sostanziale e processuale del Commissario Liquidatore, aveva, poi, rigettato l'appello proposto dalle Società avverso la decisione di primo grado che quella legittimazione aveva negato;

1.1. in subordine, denunciano, sulla base degli stessi rilievi, la contraddittorietà della motivazione della sentenza impugnata, ai sensi dell'art.360, co 1,n.5 cod.proc.civ.;

2.Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art.360, co 1, n.3 cod.proc.civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt.1703 e ss. cod.civ., dell'art.59, co.2 del d.lgs. n.385/1993, dell'art.2028 cod.civ.. nonché dell'art.8 della legge n.212/2000 per avere la C.T.R., da un lato, disconosciuto la legittimazione alla richiesta di rimborso della Credito Commerciale Tirreno S.p.A. e, dall'altro lato, la legittimazione processuale della Banca Popolare dell'Emilia Romagna soc.coop., mentre la legittimazione del Commissario liquidatore derivava dalla circostanza che quest'ultimo aveva agito in qualità di mandatario della Banca cessionaria e che quest'ultima, proprio in virtù del predetto rapporto di mandato, aveva piena legittimazione processuale, in quanto parte direttamente interessata all'esito del giudizio;

2.1.in subordine, qualora si volesse considerare insussistente il rapporto di mandato, secondo la prospettazione difensiva, si sarebbe, comunque, realizzata una gestione d'affari



altrui, ai sensi dell'art.2028 cod.civ.; inoltre, sempre secondo le ricorrenti, i giudici di appello, nel negare la legittimazione del Credito Commerciale Tirreno S.p.A., avrebbero violato il principio dell'indisponibilità e intrasmittibilità dell'obbligazione tributaria.

3. Con il terzo motivo si deduce l'insufficiente motivazione della sentenza impugnata laddove, nel ritenere insussistente la legittimazione del Credito Commerciale Tirreno alla presentazione dell'istanza di rimborso, i giudici di appello non avevano esaminato quanto risultante dall'atto di ratifica del 12 ottobre 2008 ovvero l'esistenza di un rapporto di mandato o, comunque, di *negotiorum gestio* tra i due istituti bancari.

4. Tali motivi, attinenti alla medesima questione, possono essere trattati congiuntamente e sono il primo manifestamente infondato e gli altri inammissibili per difetto di interesse.

5. Contrariamente, infatti, a quanto ritenuto dalle ricorrenti, dalla lettura della sentenza impugnata non appare revocabile in dubbio che la C.T.R. abbia riconosciuto in capo alla cedente Credito Commerciale Tirreno S.p.a., in persona del Commissario liquidatore, la legittimazione sostanziale e processuale in relazione al diritto controverso (*id est* rimborso v. pag. 6 della motivazione) e riconosciuto, altresì, che la Banca Popolare dell'Emilia Romagna Società Cooperativa sia l'effettivo titolare del diritto in contestazione.

5.1. Sul punto, invero, non si ravvisa né la dedotta nullità della sentenza impugnata né la dedotta contraddittorietà della motivazione. Secondo il costante e condiviso orientamento di questa Corte (v., tra le più recenti, Cass. n.24600 del 18/10/2017, id. n. 26074 del 17/10/2018) l'esatto contenuto della sentenza va individuato non alla stregua del solo dispositivo, bensì integrando questo con la motivazione, nella parte in cui la medesima riveli l'effettiva volontà del giudice. Ne consegue che va ritenuta prevalente la parte del provvedimento maggiormente attendibile e capace di fornire una giustificazione del *dictum* giudiziale. Sussiste, così, contrasto insanabile tra dispositivo e motivazione, che determina la nullità della sentenza, solo quando il provvedimento risulti inidoneo a consentire l'individuazione del



concreto comando giudiziale e, conseguentemente, del diritto o bene riconosciuto.

5.2. Nella specie è evidente l'insussistenza di contrasto con il dispositivo e di contraddizione nella motivazione della sentenza impugnata, laddove il rigetto dell'appello affermato dalla C.T.R. consegue alla questione esaminata, per seconda, dal Giudice di appello (dopo avere, per prima, riconosciuta la legittimazione sostanziale e processuale), relativa alla tempestività della presentazione dell'istanza di rimborso e risolta in senso sfavorevole alle odierne ricorrenti, con conferma della sentenza di primo grado sia pure sulla base di una diversa motivazione.

6. Tale capo della sentenza viene attinto dagli ulteriori motivi di ricorso.

6.1. In particolare, con il quarto motivo si deduce una motivazione contraddittoria circa un fatto decisivo e controverso, costituito dall'eccepita inapplicabilità dell'art.4, comma 4, del d.p.r. 4 febbraio 1998 n.42. Secondo la prospettazione difensiva, la contraddittorietà della motivazione sarebbe evidente per avere la C.T.R. ritenuto -dopo avere affermato che la procedura di liquidazione dà origine a un maxi periodo di imposta, che termina con la chiusura della detta procedura di liquidazione- l'applicabilità dell'art.4 comma 4 del d.p.r. n.42/1988, stante la sussistenza di "un periodo di imposta successivo".

6.2. Con il quinto motivo si deduce, invece, in relazione all'art.360, comma 1, n.3 cod.proc.civ., la violazione e falsa applicazione dell'art.4, comma 4, del d.P.R. n.42/1988 giacché tale norma, secondo la prospettazione difensiva, non sarebbe applicabile alla specie, non essendosi ancora chiuso il periodo di liquidazione coatta amministrativa che costituisce ai fini fiscali un unico maxi periodo di imposta che decorre dalla sua apertura alla sua chiusura.

6.3 Il quarto motivo è inammissibile giacché la dedotta contraddittorietà della motivazione non viene riferita a un accadimento storico naturalistico (*id est* a un fatto nell'accezione rilevante di cui al n.5 dell'art.360 cod.proc.civ.) ma, in realtà, con il mezzo di impugnazione, si introduce una questione in diritto,

A handwritten signature in black ink, consisting of a vertical line with a loop at the top and a horizontal stroke extending to the right.



più correttamente fatta oggetto del quinto motivo.

6.2. Tale ultimo motivo è inammissibile, per più ordini di ragioni. In primo luogo il mezzo é inconferente rispetto al *decisum*. Dalla complessiva lettura della sentenza impugnata, si evince, infatti, che, contrariamente a quanto ritenuto dalle ricorrenti, il Giudice di appello ha rilevato che la richiesta di rimborso fosse stata intempestiva, in quanto formulata prima dell'unico momento possibile per una procedura di liquidazione coatta amministrativa ovvero, atteso l'unico maxi periodo di imposta proprio di dette procedure concorsuali, la dichiarazione da presentarsi alla chiusura della procedura stessa. Tale argomentazione, non attinta dal mezzo di impugnazione, è, peraltro, conforme ai precedenti in materia di questa Corte la quale ha, in più occasioni ribadito che <<l'impresa posta in liquidazione coatta amministrativa continua ad essere soggetta all'imposta sul reddito d'impresa, sia per il reddito prodotto nel periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio ed il provvedimento che ordina la liquidazione amministrativa, sia per quello eventualmente prodotto nel periodo compreso tra l'inizio e la fine della procedura; anche se, stanti le esigenze temporali proprie della liquidazione concorsuale, la legge prevede espressamente un periodo d'imposta diverso ed eventualmente più ampio di quello ordinario, facendolo coincidere con la durata della procedura stessa (Cass. n.7838/2001, n.12433/2004, n. 14029/2007; n.19314/2011).

7. Alla luce delle considerazioni sin qui svolte e in ossequio al principio espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte n. 7155 del 21/03/2017 il ricorso va dichiarato inammissibile

8. Le ricorrenti, soccombenti, vanno condannate, in solido, al rimborso, in favore dell'Agenzia delle entrate, delle spese processuali, nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

Dichiara il ricorso inammissibile.

Condanna le ricorrenti, in solido, alla refusione in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese processuali, liquidate in complessivi euro 22.000 oltre spese prenotate a debito.



Così deciso in Roma, il 15 gennaio 2019.

Il Consigliere estensore

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi. **07 MAR. 2019**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Isabella Panaccini