

## Norme e tributi

La Corte di cassazione bocchia la soluzione prevista dalla Finanziaria '99 per chiudere il contenzioso

# Tassa società, rimborso pieno

Per i giudici non è ammissibile la riduzione generalizzata delle restituzioni di un importo fisso annuale

Nessuna riduzione generalizzata dei rimborsi della tassa società e applicazione degli interessi nella misura ordinaria e non in quella ridotta del 2,5 per cento. Sono queste le conclusioni di un'attenta lettura delle norme introdotte con il collegato alla Finanziaria 1999 sull'annosa vicenda del rimborso della tassa di concessione governativa che, nonostante una probabile diversa volontà degli autori della legge, vengono fatte proprie dalla Corte di Cassazione con la sentenza 9 luglio 1999, n. 7176.

Per comprendere la situazione occorre ripercorrere la storia. La vicenda del rimborso della tassa società sembrava avere raggiunto il suo epilogo, positivo per i contribuenti, quando sono intervenute le modifiche dell'articolo 11 della legge 448/98. Prima di queste sembravano non esserci più dubbi sui seguenti aspetti:

- 1) la tassa (articolo 3, commi 18 e 19, Dl 853/84), era illegittima, perché in contrasto con la normativa comunitaria;
- 2) la tassa doveva essere restituita integralmente;
- 3) sulle somme da rimborsare erano dovuti gli interessi "ordinari" (così come previsto dalla legge 29/61);
- 4) il rimborso presupponeva la presentazione della domanda nel termine di tre anni decorrente dal pagamento.

Su questa situazione interviene l'articolo 11 che, nel riconoscere anche in via normativa il diritto a ottenere il rimborso delle somme versate, purché la richiesta sia stata effettuata nel termine triennale, stabilisce che «le società che negli anni indicati al comma 1, hanno corrisposto la tassa sulle concessioni governative per l'iscrizione nel registro delle imprese e quella annuale (...) possono ottenere il rimborso della differenza fra le somme versate e quelle dovute a norma del citato comma 1». Il terzo comma sta-

## E interessi nella misura ordinaria

Con riferimento agli interessi dovuti sulle somme chieste a rimborso, non sembra che la nuova norma, che intendeva ridurre l'importo, possa essere applicata. La Cassazione (sentenza n. 7176) ha, infatti, ritenuto «palesamente infondata» la richiesta dell'avvocatura di Stato di rideterminare gli interessi in base alla nuova disciplina e ha escluso che il calcolo degli interessi in base a norme sopravvenute possa essere effettuato in sede di giudizio di legittimità, se essi non hanno formato oggetto dei motivi di ricorso.

La giurisprudenza di merito (fra gli

altri, Tribunale Palermo 2 marzo 1999 e Corte d'Appello Firenze 3 marzo 1999 e, da ultimo, Tribunale di Roma, 15 ottobre 1999) disapplica la norma, perché in contrasto con la normativa comunitaria.

Questa, infatti, non consente che il contribuente percepisca, nel caso di tributi indebitamente riscossi per violazione del diritto comunitario, interessi inferiori a quelli previsti per il caso che l'indebito si fondi sul diritto interno. In pratica, non è possibile applicare gli interessi (inferiori) vigenti alla data di entrata in vigore della legge di fine

1998, bensì occorrerà applicare gli ordinari criteri di calcolo. Altri giudici hanno scelto la strada della rimessione della questione alla Corte di giustizia europea che metterà presto un punto fermo anche su questo aspetto. Infine, la norma sembra anche essere inutiliter data, perché non ha escluso l'applicazione del comma 2, dell'articolo 1224 del Codice civile, che prevede il diritto del creditore a un ulteriore risarcimento del danno, a condizione che dimostri (ed è sufficiente un minimo di diligenza processuale) di aver subito un danno maggiore.

Fa.Ca.

bilisce poi che sulle somme da rimborsare sono dovuti gli interessi nella misura pari al tasso legale vigente al momento della sua entrata in vigore (cioè al 2,5% annuo).

Le prime interpretazioni, e anche le prime sentenze, sembrano avere dato per scontato ciò

che scontano non è. La norma è stata interpretata assumendo come punto di partenza la presunta volontà dei suoi autori di ridurre la tassa annuale da rimborsare di un importo (stabilito dal comma 1 dello stesso articolo 11) che poteva essere considerata come un "diritto remunerati-

vo" ammissibile ai sensi della normativa comunitaria (articolo 12, direttiva 17 luglio 1969 n. 355). In pratica, si è inizialmente ritenuto (come sostenuto anche dal ministero delle Finanze con circolare 32/99), che dall'applicazione della novella derivasse automaticamente la riduzione

dell'importo da rimborsare di una somma pari, per ogni anno, a lire 750.000 per le Spa e le Sapa, a lire 400.000 per le Srl e a lire 90.000 per le altre società.

Se è probabile che questo fosse il "proposito" degli autori della legge, non così risulta interpretabile la norma. Dalla let-

## Per il contribuente ora è necessario far valere in giudizio le proprie ragioni

Le decisioni riportate sopra, che stabiliscono la sostanziale inapplicabilità delle limitazioni ai rimborsi della tassa società, richiedono che i contribuenti adottino le opportune iniziative. Per il ministero delle Finanze (circolare 32/99) il legislatore avrebbe riconosciuto la possibilità di rimborsare la sola differenza fra le somme versate a titolo di tassa società e quelle dovute in base al nuovo articolo 11, comma 1. Nella circolare si legge che la natura interpretativa dell'articolo 11 «impedisce l'integrale rimborso delle somme a suo tempo versate» e che gli uffici devono provvedere al rimborso applicando automaticamente la riduzione per le nuove tasse dovute e

per gli interessi. In questi casi, in assenza di controversia pendente in fase giurisdizionale, il contribuente per ottenere l'integrale rimborso dovrà instaurare un giudizio sul rilievo che la nuova norma non consente la decurtazione delle somme chieste a rimborso e che gli interessi devono essere applicati secondo le ordinarie modalità.

Per le controversie pendenti in sede giurisdizionale, il ministero istruisce gli uffici affinché deducano lo *ius superveniens* dell'articolo 11, per la riduzione degli importi da liquidare. Per il contribuente le iniziative di difesa dipendono dalla situazione del giudizio. Si ricorda che la norma intervenuta può essere applicata anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, salvo il

limite, nei giudizi di secondo grado e Cassazione, del cosiddetto "giudicato interno". In caso di controversie pendente e in assenza di sentenza, occorrerà fare presente al giudice la sostanziale irrilevanza delle nuove norme, così come deciso anche dalla Cassazione. In caso di sentenza che applichi la novella e, quindi, con la riduzione da contestare, occorrerà, invece, presentare appello, valutando l'opportunità dell'azione in relazione ai suoi costi. I contribuenti che avessero un giudizio in Cassazione dovrebbero potere stare "tranquilli", perché la Corte si è già pronunciata escludendo l'applicabilità delle nuove norme e non si ritiene che si discosterà da tale principio.

Fa.Ca.

tura del comma 1, troviamo la conferma che nessuna tassa è dovuta dalle società (dal 1985 al 1992) per il mero mantenimento dell'iscrizione dell'atto costitutivo nel registro delle imprese. È chiaro, infatti, che presupposto del pagamento della tassa di concessione governativa, che viene disciplinata retroattivamente, è la prima iscrizione dell'atto costitutivo ovvero l'iscrizione di altri atti sociali (diversi da quello costitutivo). Se questa è l'interpretazione, confermata dalla Cassazione con la sentenza n. 7176, la sola riduzione possibile delle somme chieste a rimborso dai contribuenti è quella della tassa pagata per la prima iscrizione e non anche per quella annuale. Infatti, il prelievo annuale chiesto a rimborso (che è diverso nella fonte istitutiva e differente nei presupposti) non ha nulla a che vedere con il tributo annuale forfettario introdotto, in via retroattiva, dalla legge di fine anno '98. Per la Cassazione, poi, se si dovesse sostenere che la "nuova" tassa forfettaria per l'iscrizione di atti sociali coincide con quella "annuale" ed è in aggiunta a quella dovuta per la prima iscrizione, si avrebbe un «cumulo di imposte che (...) è stato giudicato incompatibile con il diritto comunitario» e che «ne imporrebbe la disapplicazione».

Anche volendo ammettere che la norma vada interpretata nel senso che il rimborso della tassa annuale prevista nel 1984 debba essere ridotto dagli importi dovuti per la nuova tassa istituita nel 1993, ma interpretata autenticamente nel 1998, il risultato non cambia: nessuna riduzione automatica è concepibile. Infatti, per poter ridurre l'amministrazione dovrebbe provare che dagli anni 1985-1992 sono stati iscritti atti sociali diversi da quello costitutivo e che esista ancora il potere di riscuotere quanto dovuto. I contribuenti quindi possono stare tranquilli; senza questa dimostrazione nessuna riduzione automatica è possibile.

Fabrizio Carotti