



Civile Sent. Sez. 5 Num. 735 Anno 2017
Presidente: CHINDEMI DOMENICO
Relatore: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Data pubblicazione: 13/01/2017

S E N T E N Z A

4753
2016
sul ricorso n. 13040/13 proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliato in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope legis*;

- **ricorrente** -

contro

Intesa Sanpaolo S.p.A., in persona dei suoi procuratori speciali, elettivamente domiciliata in Roma, Via della Scrofa n. 57, presso lo Studio dell'Avv. Giancarlo Zoppini che la rappresenta e difende anche disgiuntamente, con gli Avv.ti Giuseppe Russo Corvace e

Ernestino Bruschetta



Giuseppe Pizzonia, giusta delega a margine del controricorso;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza n. 24/06/12 della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, depositata il 26 marzo 2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 15 dicembre 2016 dal Consigliere Dott. Ernestino Bruschetta;

udito l'Avv. dello Stato Paolo Gentili, per la ricorrente;

udito l'Avv. Giuseppe Russo Corvace, per la controricorrente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Giovanni Giacalone, che ha concluso per il rigetto del ricorso principale e assorbito quello incidentale.

Fatto

Con l'impugnata sentenza n. 24/06/12 depositata il 26 marzo 2012 la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte - in riforma della decisione n. 93/17/10 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino - accoglieva i riuniti ricorsi promossi da Intesa Sanpaolo S.p.A. contro due avvisi con i quali l'Agenzia delle Entrate a seguito di PVC della GdF accertava una maggiore imposta di bollo anni 2005 2006 ritenuta dall'ufficio dovuta ai sensi dell'art. 16, comma 1, lett. a) Tariffa Parte I^ d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 642 perché nel libro giornale di cui all'art. 2216 c.c. reputava non potessero essere indicate in unica sintesi le operazioni giornaliere della stessa specie e bensì che il supporto informatico in cui ciascuna di esse era invece specificatamente indicata

Ernestino Bruschetta



dovesse <<integrare>> il libro giornale con il conseguente assoggettamento all'imposta di bollo.

La CTR rigettava dapprima le preliminari eccezioni formulate dalla contribuente con l'atto appello - in particolare osservando che la verifica della GdF <<non si era protratta oltre i termini previsti perché si doveva ritenere che la durata si riferiva al tempo effettivo di permanenza e non all'apertura e alla chiusura delle operazioni>> e altresì che gli avvisi dovevano considerarsi adeguatamente motivati <<anche con riferimento al processo verbale di constatazione>> - mentre nel merito giudicava invece fondati i ricorsi sia perché nel libro giornale le operazioni giornalieri della stessa specie potevano essere indicate in unica sintesi senza <<integrazione>> del supporto informatico e sia perché a seguito di interpello presentato dall'ABI ai sensi dell'art. 11 l. 27 luglio 2000 n. 212 cui la contribuente era associata l'amministrazione con risoluzione 6 ottobre 2008 n. 371/E per la stessa vincolante aveva confermato come lecita la possibilità appunto di indicare in unica sintesi giornaliera le operazioni della stessa specie.

L'ufficio proponeva ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui resisteva con controricorso la contribuente, la quale ultima a sua volta proponeva ricorso incidentale condizionato pure per tre motivi.

Diritto

1. Con il primo articolato motivo del ricorso principale - <<Violazione e falsa applicazione dell'art. 11, comma 1, 2 e 4 l. 27.7.2000 n. 212 e degli artt. 1, comma 2 e 3, d.m. 26.4.2001 n. 209, in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c. Omesso esame di un punto decisivo discusso tra le parti, in relazione all'art. 360 n. 5 c.p.c.>> - l'ufficio deduceva sotto vari profili che la risoluzione n. 371/E cit. resa a seguito dell'interpello presentato dall'ABI non poteva vincolare l'amministrazione e che inoltre la CTR incorrendo nel denunciato vizio motivazionale non si era avveduta che la ridetta risoluzione non era nel senso di limitare l'imposta al solo libro giornale che non contenesse l'indicazione di ciascuna specifica operazione ecc.

Il motivo è fondato preliminarmente nella parte in cui con lo stesso la CTR viene censurata per aver ritenuto vincolante l'esito dell'interpello. E questo perché in effetti l'art. 11, comma 3, l. 212 cit. prevede che la risoluzione o la circolare abbia efficacia al più per i comportamenti successivi a quello per il quale l'interpello è stato presentato, laddove invece nella concreta fattispecie le imposte in discussione dovevano

Studio Baudino



essere assolte nel 2005 2006 e mentre invece l'interpello è stato richiesto in epoca successiva (Cass. sez. trib. n. 16331 del 2014).

Il principio di diritto da affermarsi è quindi il seguente: <<In tema di interpello ex art. 11 l. 27 luglio 2000 n. 212 cosiddetto ordinario - o anche generalizzato - l'efficacia della risoluzione o della circolare che lo segue vincola l'amministrazione ai sensi dell'art. 11, comma 3, l. n. 212 cit. "con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza" o al più con riguardo "ai comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie oggetto di interpello" (è perciò inefficace la risoluzione 6 ottobre 2008 n. 371/E in tema di pagamento dell'imposta di bollo ex art. 16, comma 1, lett. a) Tariffa Parte I[^] d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 642 relativa agli anni 2005 2006)>>.

2. Con il secondo complesso motivo del ricorso principale - <<Violazione e falsa applicazione degli artt. 2214, 2216, 2709, 2710 c.c.; 1 d.p.r. 26.10.1972 n. 642 e 16 tariffa annessa al medesimo d.p.r. 2 e 24 d.p.r. 26.10.1972 n. 633; 115, comma 1, c.p.c., in relazione all'art. 360 n. 3 e 4 c.p.c.>> - l'ufficio deduceva sotto un primo profilo che la CTR era incorsa nella denunciata violazione di legge perché l'analiticità della indicazione delle operazioni nel libro giornale richiesta dall'art. 2216 c.c. non consentiva la prassi della contribuente di indicare le operazioni della stessa specie per sintesi giornaliera e di qui la conseguenza che il supporto informatico contenente l'indicazione specifica delle singole operazioni doveva <<integrare>> il libro giornale con assoggettamento alla maggiore imposta di bollo e sotto un secondo profilo perché la CTR in violazione del principio di non contestazione non aveva tenuto conto che la contribuente non aveva messo in alcun modo in discussione <<che le proprie scritture fossero tenuto nel modo descritto>> e cioè per sintesi giornaliera delle operazioni della stessa specie.

Il complesso motivo è infondato dovendosi dapprima osservare - con riguardo alla censura di violazione della regola processuale della non contestazione - come in realtà fosse *inter partes* pacifico il fatto del contenuto del libro giornale per sintesi giornaliera delle operazioni della stessa specie. Laddove in realtà era invece unicamente controversa l'interpretazione del combinato disposto ex artt. 2216 c.c. e 16, comma 1, lett. a) Tariffa Parte I[^] d.p.r. n. 642 cit. E cioè se il libro giornale potesse contenere o no soltanto la sintesi giornaliera delle operazioni della stessa specie e - quindi - se il libro giornale dovesse o no essere <<integrato>> dal supporto informatico contenente la indicazione di

Giurisprudenza



ciascuna specifica operazione con eventuale pagamento della maggiore imposta di bollo.

La questione è stata da questa corte affrontata in via generale da un solo remoto precedente - a quanto consta - nel senso di ritenere conformemente alla dottrina la possibilità e per certi versi la pratica necessità di indicare nel libro giornale una pluralità giornaliera di operazioni di specie identica in modo sintetico (Cass. sez. I n. 13672 del 1991). La fattispecie divisata dalla corte aveva a che fare con plurimi incassi su scommesse ippiche ma - come noto - gli esempi fatti dalla dottrina sono stati anche l'ipotesi delle vendite al dettaglio o come in causa le operazioni bancarie della stessa natura ecc. Unico limite invalicabile - come si è sempre da tutti considerato - è che la sintesi sia giornaliera venendo altrimenti meno la funzione della scrittura contabile in parola. E con le ulteriori illazioni da questa corte già precisate in un recente arresto per cui il libro giornale della contribuente non deve essere <<integrato>> dal supporto informatico contenente l'indicazione delle specifiche operazioni e che pertanto quest'ultimo non deve essere assoggettato all'imposta di bollo stabilita dall'art. 16, comma 1, lett. a) Tariffa Parte I[^] d.p.r. n. 642 cit. (Cass. sez. trib. n. 6356 del 2016).

Il principio di diritto da affermarsi è quindi il seguente: <<L'art. 2216 c.c. consente che nel libro giornale di una banca le operazioni della stessa specie possano essere indicate per sintesi giornaliera, con la conseguenza che il ridetto libro giornale non deve ritenersi "integrato" dal supporto informatico contenente ciascuna specifica operazione bancaria e che pertanto per quest'ultimo non deve pagarsi l'imposta di bollo prevista dall'art. 16, comma 1, lett. a) Tariffa Parte I[^] d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 642>>.

3. Con il terzo motivo del ricorso principale - <<Omessa o insufficiente motivazione su punti di fatto decisivi, in relazione all'art. 360 n. 5 c.p.c. >> - l'ufficio lamentava che la CTR fosse incorsa nel denunciato vizio motivazionale <<per non aver spiegato perché nonostante il contenuto pacificamente sintetico e riassuntivo della scrittura tassata, questa nondimeno fosse idonea a osservare il requisito di analiticità voluto dalla legge>> ecc.

Il motivo è inammissibile perché con lo stesso non si censura la mancata spiegazione di un accertamento di esistenza o inesistenza di un fatto decisivo e controverso - come già osservato il contenuto del libro giornale era pacifico - bensì l'omessa spiegazione giuridica del perché l'art. 2216 c.p.c. andasse interpretato nel senso della possibilità che nel

Giurisprudenza



libro giornale della banca le operazioni della stessa specie potessero essere indicate per sintesi giornaliera. Sennonché - come noto - la giuridica motivazione ha rilievo solamente sotto il profilo della violazione di legge. Tanto è vero che - quando la sentenza è conforme a diritto - l'inesatta motivazione giuridica deve essere dalla corte semplicemente corretta ai sensi dell'art. 384, comma 4, c.p.c. (Cass. sez. trib. n. 5123 del 2012; Cass. sez. lav. n. 16640 del 2005).

4. E' con ciò assorbito il ricorso incidentale condizionato proposto dalla contribuente.

5. Nella novità - e particolarità - delle questioni trattate debbono farsi consistere le ragioni che inducono la corte a compensare integralmente le spese.

6. La soccombente - che è una parte pubblica - non è tenuta al <<raddoppio>> del contributo unificato previsto dall'art. 13, comma 1 *bis*, d.p.r. 30 maggio 2002 n. 115 (Cass. sez. VI n. 1778 del 2016; Cass. sez. III n. 5955 del 2014).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale nei sensi di cui in motivazione, dichiara assorbito quello incidentale; compensa integralmente le spese. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 15 dicembre 2016

Il Consigliere estensore

Il Presidente