Civile Sent. Sez. 5 Num. 27979 Anno 2026
Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA
Relatore: HMELJAK TANIA
Data pubblicazione: 28/10/2026

Oggetto: Tributi – Rimborso oneri fideiussione - Interessi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 8968/2025 R.G. proposto da

TETRA PAK INTERNATIONAL SA, rappresentata e difesa dall'avvocato Eugenio della Valle;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Lazio n. 6043/16/2024, depositata il 10.10.2024.

Udita la relazione svolta dal consigliere Tania Hmeljak all'udienza pubblica del 14 ottobre 2026;

Sentito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Stanislao De Matteis, il quale, riportandosi alle proprie conclusioni scritte, ha chiesto l'accoglimento del secondo motivo di ricorso nei termini di cui in motivazione e il rigetto del primo motivo.

Sentito per la ricorrente l'avvocato Eugenio della Valle e per la resistente l'avvocato dello Stato Eugenio De Bonis.

FATTI DI CAUSA

La Commissione tributaria provinciale di Roma accoglieva il ricorso proposto dalla Tetra Pak International SA avverso il silenzio – rifiuto opposto dall'Agenzia delle entrate in relazione ad istanze di rimborso dei costi sostenuti per le polizze fideiussorie sottoscritte ai sensi dell'art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, al fine di ottenere il rimborso dell'eccedenza IVA relativa all'anno d'imposta 2014, nonché degli interessi dalla data di presentazione della fideiussione fino all'effettivo soddisfo.

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Lazio dichiarava cessata la materia del contendere limitatamente al diritto al rimborso della sorte capitale dei costi sostenuti per il rilascio delle fideiussioni, avendolo l'Amministrazione riconosciuto in corso di causa, e accoglieva l'appello dell'Agenzia per quanto riguardava gli interessi, ritenendoli non dovuti in forza di una interpretazione letterale dell'art. 8, comma 4, della l. n. 212 del 2000, che, facendo riferimento solo al costo sopportato dal contribuente per la fideiussione, costituisce una norma speciale derogatoria dell'art. 1282 c.c.; anche il nuovo art. 7 della l. n. 167 del 2017, che non prevede la maturazione degli interessi all'atto del rimborso della fideiussione conferma tale interpretazione.

La contribuente impugnava la sentenza della CGT-2 con ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

L'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

In data 17.01.2026 il Consigliere delegato ha emanato la proposta di definizione del giudizio, ai sensi dell'articolo 380-*bis*, comma 1, cod. proc. civ., nel senso della manifesta infondatezza del ricorso, e il difensore della ricorrente ha depositato tempestiva istanza per la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

decisione del ricorso, a seguito della quale è stata disposta la trattazione e fissata l'udienza pubblica del 14.10.2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso la contribuente deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione del divieto di *ius novorum* di cui all'art. 57 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per avere la CGT-2 deciso la controversia considerando tempestiva l'eccezione avversaria relativa alla asserita non produttività di interessi delle poste dovute a titolo di oneri fideiussori, pur se fatta valere dall'Ufficio solo nel corso del giudizio di appello.

1.1 Il motivo è infondato.

1.2 Come ha già condivisibilmente affermato questa Corte in un giudizio tra le stesse parti (Cass. n. 198 del 2026), nel caso di specie non viene in rilievo una nuova domanda, in quanto la contestazione della debenza degli interessi, specificamente formulata dall'Agenzia fiscale solo nel giudizio di secondo grado, non costituisce un'eccezione in senso stretto, ma una mera difesa che non amplia il tema decisionale, rimanendo piuttosto confinata alla mera contestazione della giuridica configurabilità dell'obbligazione accessoria degli interessi fatta valere dalla società contribuente, non ravvisandosi, pertanto, alcuna la violazione dell'art. 57 d.lgs. n. 546 del 1992 (che vieta la proposizione in grado d'appello di domande nuove e di nuove eccezioni che non siano rilevabili d'ufficio).

1.3 Nel processo tributario, invero, la parte resistente, la quale in primo grado si sia limitata ad una contestazione generica del ricorso, può rendere specifica la stessa in sede di gravame poiché il divieto di proporre nuove eccezioni in appello, posto dall'art. 57, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, riguarda solo le eccezioni in senso stretto e non

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

anche le mere difese, che non introducono nuovi temi di indagine (Cass. n. 12651/2018; Cass. n. 7434/2021; Cass. n. 31224/2017).

1.4 La sentenza impugnata, nell'escludere implicitamente che la contestazione formulata dall'Ufficio in ordine agli interessi costituisse *ius novorum* ai sensi dell'art. 57 cit., si è attenuta ai richiamati principi.

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 8, comma 4 della legge n. 212/2000, 12 delle Preleggi e 1282 c.c., per avere la CGT-2 erroneamente limitato il diritto al rimborso ai soli oneri sostenuti con riferimento alle garanzie prestate per il pagamento di tributi in corso di accertamento, non estendendolo anche ai correlati interessi maturati e maturandi, in modo coerente con la giurisprudenza unionale secondo la quale l'autonomia di cui godono gli Stati membri nello stabilire le modalità di rimborso dell'eccedenza di IVA non può spingersi sino a ledere il principio di neutralità fiscale gravando il soggetto passivo, in tutto o in parte, del peso di tale imposta, dovendo a questi essere consentito di recuperare, in condizioni adeguate, la totalità del credito, con la conseguenza che il sistema di rimborso adottato non deve far correre alcun rischio finanziario al soggetto passivo; rileva come tale risultato sia raggiungibile solo riconoscendo l'integrale esborso sostenuto, ivi compresi gli interessi sullo stesso costo maturati, i quali contribuiscono a determinare l'onere finanziario complessivo sopportato dal contribuente.

2.1 Il motivo è fondato, seppure nei termini di seguito riportati.

2.2 Con la pronuncia prima citata (Cass. n. 198 del 2026) è stato enunciato il seguente principio di diritto che va qui senz'altro ribadito, secondo il quale: «*Sul debito dell'amministrazione finanziaria avente ad oggetto il rimborso dei costi delle garanzie sostenuti, ai sensi dell'art. 38-bis, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972, allo scopo di ottenere il rimborso di tributi – debito costituente obbligazione di valuta – sono*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dovuti gli interessi legali ai sensi dell'art. 1282 cod. civ. dal momento in cui il credito di rimborso è divenuto esigibile, non valendo in contrario il disposto dell'art. 8, comma 4, della legge n. 212 del 2000, che, nel chiarire che l'obbligo restitutorio dell'amministrazione riguarda quanto speso dal contribuente per ottenere il rilascio della fideiussione, definisce soltanto l'oggetto dell'obbligazione pecuniaria principale, senza incidere su quella accessoria relativa agli interessi».

2.3 In relazione al credito relativo al rimborso degli oneri sostenuti per la fideiussione spettano, quindi, gli interessi legali previsti dall'art. 1282 cod. civ., a mente del quale «*I crediti liquidi ed esigibili di somme di denaro producono interessi di pieno diritto, salvo che la legge o il titolo dispongano diversamente*». Non essendo stato disposto il dovuto rimborso nel termine di legge e riguardando tale rimborso una somma riconducibile alla categoria dei debiti di valuta, in quanto avente ad oggetto fin dall'origine la prestazione di un importo nominale di denaro determinato, l'Ufficio è tenuto a versare alla contribuente gli interessi legali corrispettivi allo scopo di compensare lo spazio temporale di attesa intercorrente tra il momento in cui il rimborso doveva essere eseguito e quello in cui è stato effettuato.

2.4 Detta norma, infatti, si applica nell'ipotesi in cui il debitore gode di un capitale attualmente spettante al creditore e prevede che questi sia compensato della mancata disponibilità del capitale mediante gli interessi legali, indifferente essendo il titolo del rapporto obbligatorio.

2.5 Né argomenti in senso contrario rispetto all'applicabilità dell'art. 1282 cod. civ. potrebbero essere tratti dalla nuova disposizione di cui all'art. 7, comma 1, legge n. 167 del 2017, secondo cui «*Ai soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) di cui all'articolo 38-bis, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che richiedono un rimborso dell'IVA prestando la garanzia richiesta dallo stesso comma è riconosciuta, a titolo di ristoro forfetario*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dei costi sostenuti per il rilascio della garanzia stessa, una somma pari alla 0,15 per cento dell'importo garantito per ogni anno di durata della garanzia. La somma è versata alla scadenza del termine per l'emissione dell'avviso di rettifica o di accertamento ovvero, in caso di emissione di tale avviso, quando sia stato definitivamente accertato che al contribuente spettava il rimborso dell'imposta».

2.6 Si tratta di norma che, oltre a non essere applicabile *ratione temporis* al caso di specie, posto che il secondo comma dell'art. 7 cit. ne prevede l'applicazione «*a decorrere dalle richieste di rimborso fatte con la dichiarazione annuale dell'IVA relativa all'anno 2017 e dalle istanze di rimborso infrannuale relative al primo trimestre dell'anno 2018*», si limita a determinare in modo forfettario l'oggetto dell'obbligazione pecuniaria principale di rimborso, ma non incide sull'obbligazione accessoria degli interessi, che può pur sempre insorgere al verificarsi dei presupposti stabiliti dall'art. 1282 cod. civ.

2.7 Va precisato, tuttavia, che gli interessi legali di cui all'art. 1282 c.c. decorrono dal momento in cui il credito per il rimborso degli oneri fideiussori risulta esigibile e ciò si verifica allorquando l'Ufficio abbia espressamente riconosciuto il credito di imposta ovvero siano spirati i termini per l'accertamento dell'imposta rimborsata (cfr. anche Cass. n. 20024 del 2023), dovendosi respingere la tesi della ricorrente, secondo la quale detti interessi dovrebbero maturare dal giorno del "versamento indebito" (p. 9 del ricorso), atteso che il pagamento dei costi delle fideiussioni avviene, in virtù di un titolo negoziale pienamente valido ed efficace, a favore di un terzo (l'impresa che rende le garanzie) e l'obbligo dell'Ufficio non ha ad oggetto la restituzione di somme, invero da esso mai ricevute, bensì il rimborso di esborsi sostenuti dal contribuente per la remunerazione di un servizio fornito da altri: ciò che esclude la possibilità di ricondurre la fattispecie in esame all'ipotizzato paradigma normativo di cui all'art. 2033 c.c.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3. In conclusione, va accolto il secondo motivo di ricorso nei termini di cui in motivazione, rigettato il primo; la sentenza impugnata va cassata, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso nei termini di cui in motivazione e rigetta il primo; cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 14 ottobre 2026

La Presidente

Angelina – Maria Perrino

Il Consigliere est.

Tania Hmeljak

Corte di Cassazione - copia non ufficiale