Sentenza del 23/01/2019 n. 1756 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La C. 1897 soc. coop. presentava istanza di rimborso dell'Irap versata in eccedenza in relazione agli anni d'imposta 2003 e 2004 e, a seguito di silenzio rifiuto, proponeva due distinti ricorsi dinanzi alla Commissione provinciale, deducendo la illegittimità della L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2, che aveva disposto per l'anno 2003 l'aumento dell'aliquota Irap per le Banche e le compagnie di assicurazione dal 4,25% al 5,25%, aumento che era stato confermato, per l'anno 2004, dalla L.R. n. 38 del 2003.

Sosteneva, in particolare, che la efficacia della maggiorazione dell'aliquota Irap disposta con le citate leggi regionali era stata sospesa dalla L. n. 289 del 2002, art. 3, comma 1, lett. a) e, successivamente, fino al 31/12/2004, L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 21.

La Commissione provinciale, riuniti i ricorsi, li accoglieva parzialmente, riconoscendo il diritto della Banca al rimborso della minore somma derivante dall'applicazione dell'aliquota Irap nella misura del 4,75%, sul presupposto che la L. n. 289 del 2002, art. 3, comma 1, lett. a), avesse disposto la sospensione degli aumenti deliberati successivamente al 22/9/2002 e, poichè il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 45, aveva fissato per l'anno 2002 l'aliquota del 4,75% per le Banche e le Assicurazioni, la sospensione non incideva su tale ultima maggiorazione.

Proposto appello dall'Ufficio ed appello incidentale dalla contribuente, la Commissione regionale accoglieva la domanda di rimborso dell'intera somma richiesta dalla Banca, ritenendo che il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 45, stabiliva la misura dell'aliquota del 4,75%, per i soggetti di cui dello stesso decreto, artt. 6 e 7 (ossia per le Banche e per le assicurazioni), quale norma eccezionale valida solo per l'anno 2002 e non per gli anni successivi.

Ricorre per la cassazione della suddetta sentenza l'Agenzia delle Entrate, con due motivi, e la contribuente resiste mediante controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, la difesa erariale assume violazione e falsa applicazione della L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2, L.R. Veneto n. 38 del 2003, art. 2, L. n. 289 del 2002, art. 3, L. n. 350 del 2003, art. 2, L. n. 311 del 2004, art. 1 e L. n. 212 del 2000, art. 3.

Osserva, in particolare che:

- la L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2 dispone "per l'anno d'imposta 2003 è aumentata di un punto percentuale l'aliquota dell'Irap a carico dei soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 6

e 7";

- la L.R. Veneto n. 38 del 2003, art. 2, dispone "per l'anno 2004 è fissata al 5,25% l'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive per i soggetti di cui al D.Lgs. n. 447 del 1997, artt. 6 e 7";

- la L. n. 289 del 1992, art. 3, comma 1, lett. a), prevede che le maggiorazioni dell'aliquota Irap deliberate dalle Regioni successivamente al 28/9/2002 e che non siano confermative di aliquote già in vigore per l'anno 2002 sono sospese - a far data dal 1.1.2003 - fino a quando non sia raggiunto un accordo in sede di conferenza Stato - Regioni ed enti locali sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale;

la L.R. Veneto n. 34 del 2002 e L.R. Veneto n. 38 del 2003, pur essendo oggetto di sospensione quali norme regionali, sono efficaci - per gli anni 2003 e 2004 - per effetto del disposto di cui alla L. 350 del 2003, art. 2, comma 22, che stabilisce "nelle regioni che hanno emanato disposizioni legislative in tema....di Irap, in modo non conforme ai poteri ad esse attribuiti in materia di normativa statale, l'applicazione della tassa opera, a decorrere dalla data di entrata in vigore di tali disposizioni legislative e fino al periodo d'imposta decorrente dal 1 gennaio 2010, sulla base di quanto stabilito dalle medesime disposizioni nonchè, relativamente ai profili non interessati dalle predette disposizioni, sulla base delle norme statali che disciplinano il tributo".

Ad avviso della ricorrente, pertanto, diversamente da quanto ritenuto dalla Commissione regionale, la L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2 e la L.R. Veneto n. 38 del 2003, art. 2, hanno effetto, nell'ambito della Regione, per gli anni d'imposta 2003 e 2004, come confermato anche dal testo della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 61, da cui si deve desumere che la norma di cui alla L. 350 del 2003, art. 2, comma 22, riguarda anche le norme concernenti la maggiorazione delle aliquote in tema di Irap.

2. La censura è infondata.

3. La Regione Veneto, avvalendosi del potere attribuito alle Regioni del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 16, comma 3 (come modificato dal D.Lgs. n. 506 del 1999, art. 1, comma 1, lett. "l", n. 2), con la L.R. 22 novembre 2002, n. 34, art. 2 e con la L.R. 24 novembre 2003, n. 38, art. 2, ha determinato nella misura del 5,25% l'aliquota Irap applicabile ai soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 6 e 7, ossia alle Banche e alle Assicurazioni, per gli anni 2003 e 2004.

La citata L. n. 289 del 2002, art. 3, comma 1, lett. a), ha espressamente previsto che le maggiorazioni dell'aliquota Irap di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 16, comma 3, deliberate successivamente al 29 settembre 2002 e che non fossero confermative delle aliquote in vigore per l'anno 2002, rimanevano sospese fino a quando non fosse stato raggiunto un accordo ai sensi del D.Lgs. 28 agosto 1997, n. 281; la sospensione delle maggiorazioni Irap è stata poi confermata fino al 31/12/2004 con la L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 21, ai sensi del quale "Fino al 31 dicembre 2004 restano sospesi gli effetti degli aumenti delle addizionali e delle maggiorazioni di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 3, comma 1, lett. a), eventualmente deliberati; gli effetti decorrono, in ogni caso, a decorrere dal periodo d'imposta successivo alla predetta data".

3.1. Questa Corte, sulla base della lettura della L. n. 289 del 2002, art. 3, comma 1, lett. a) e L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 22, ha affermato che gli incrementi dell'aliquota Irap previsti dalle Regioni per gli anni d'imposta 2003 e 2004 sono stati sospesi e non sono pertanto applicabili, salvo che "non siano confermativi delle aliquote in vigore per l'anno 2002".

In particolare, con le sentenze nn. 5867 del 13/4/2012, 7344 del 11/5/2012, 19838 del 14/11/2012, 21327 del 18/9/2013 e 3574 del 23/2/2015, si è precisato che gli effetti delle disposizioni incrementative dell'aliquota Irap dettate dalla L.R. Veneto n. 34 del 2002 e L.R. Veneto n. 38 del 2003 non sono fatti salvi dal disposto della L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 22, poichè tale ultima disposizione concerne gli effetti di norme che siano state emanate dalle Regioni "in modo non conforme ai poteri ad esse attribuiti" e non può pertanto estendersi alle maggiorazioni di cui si discute che sono state disposte dalla Regione Veneto in conformità ai poteri ad essa attribuiti dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 16.

D'altro canto, la conformità dell'esercizio di tale "facoltà" ai "poteri....attribuiti in materia dalla normativa statale" trova conferma nella stessa sospensione della "maggiorazione" disposta dalla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 3, comma 1, lett. a), e ribadita dalla L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 21, risultando evidente che si può procedere alla sospensione solo di un potere effettivamente ancora sussistente.

3.2. Tale conclusione trova peraltro conferma nella sentenza della Corte Cost. 14 dicembre 2004, n. 381, la quale, nel dichiarare non fondata la questione di legittimità costituzionale della L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 21, in riferimento agli artt. 117, 118 e 119 della Cost. - diversamente da quanto operato con l'ordinanza n. 432 del 2004, nella quale aveva dichiarato cessata la materia del contendere in ordine alla questione di legittimità costituzionale della L.R. Piemonte n. 23 del 2003 (in materia di tasse automobilistiche) e della L.R. Toscana n. 49 del 2003 (in materia di tasse automobilistiche regionali, sollevate, in riferimento agli artt. 3, 117 e 119 Cost. perchè "successivamente alla proposizione dei ricorsi era entrata in vigore la L. n. 350 del 2003, la quale all'art. 2, comma 22, ha previsto che "nelle regioni che hanno emanato disposizioni legislative in tema di tassa automobilistica... in modo non conforme ai poteri ad esse attribuiti in materia dalla normativa statale, l'applicazione della tassa opera, a decorrere dalla data di entrata in vigore di tali disposizioni legislative e fino al periodo di imposta decorrente dal 1 gennaio 2007, sulla base di quanto stabilito dalle medesime disposizioni") non ha fatto menzione del comma 22, pur se questo considerava non solo la "tassa automobilistica" ma anche l'Irap. 4. Va, quindi, ribadito il principio che, per gli anni d'imposta 2003 e 2004, gli incrementi dell'aliquota Irap disposti dalle Regioni rispetto all'aliquota ordinaria di cui al D.Lgs. n. 447 del 1997, art. 16, comma 1, non trovano applicazione, a meno che "non siano confermativi delle aliquote in vigore per l'anno 2002", tenuto conto che la facoltà riconosciuta alle Regioni di variare l'aliquota Irap fino ad un massimo di un punto percentuale debba essere interpretata nell'ottica del legislatore di perseguire gli obiettivi di autonomia e di decentramento fiscale delle Regioni stesse (cd. federalismo fiscale) e che in tale prospettiva debba essere anche inteso il disposto della L. n. 289 del 2002, art. 3, comma 1, lett. a), che, pur sospendendo l'efficacia degli aumenti dell'aliquota Irap deliberati dalle Regioni successivamente al 29 settembre 2002, ha voluto comunque limitare l'effetto sospensivo a quelle maggiorazioni che determinassero, e nella misura in cui determinassero, il superamento dell'aliquota in vigore per l'anno 2002 e, in

quanto tali, fossero non confermative di tale aliquota (Cass. n. 3574 del 23/2/2015; n. 19838 del 2012; n 17017 del 25/7/2014).

5. Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione della L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2, L.R. Veneto n. 38 del 2003, art. 2, della L. n. 289 del 2002, art. 2, L. n. 350 del 2003, art. 3 e D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 45, e sostiene che, in caso di infondatezza del primo mezzo di ricorso, deve comunque riconoscersi che la L.R. Veneto n. 34 del 2002, art. 2 e della L.R. Veneto n. 38 del 2003, art. 2, sono confermativi dell'aliquota Irap del 4,75% prevista per le Banche nel 2002 dalla disposizione di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 45.

5.1. Il motivo è fondato e va accolto.

5.2. Il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 45, comma 2, stabilisce che "per i soggetti di cui agli artt. 6 e 7 (e quindi Banche ed altri enti e società finanziarie) per i periodi di imposta in corso al 1 gennaio 1998, al 1 gennaio 1999 ed al 1 gennaio 2000 l'aliquota è stabilita nella misura del 5,4 per cento; per i due periodi di imposta successivi, l'aliquota è stabilita, rispettivamente, nelle misure del 5 e del 4,75 per cento".

5.3. Sulla base di una interpretazione letterale della L. n. 289 del 2002, art. 3 lett. a), pur dovendosi ritenere che la sospensione disposta dalla citata legge statale riguardi anche le maggiorazioni dell'aliquota Irap, non può affermarsi che la L. n. 289 del 2002 abbia determinato la totale inapplicabilità dell'incremento dell'aliquota disposto dalle Regioni per i soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 6 e 7, essendo tale aumento applicabile fino a concorrenza con la percentuale vigente per l'anno d'imposta 2002, individuata nel 4,75 per cento.

In sostanza, la norma sospensiva statale non attinge l'efficacia della norma regionale e quindi non travolge ogni effetto di tale norma, ma esclusivamente la maggiorazione dell'aliquota Irap che non sia confermativa dell'aliquota in vigore per l'anno 2002 (Cass. 3574 del 23/2/2015; n. 5867 del 13/4/2012; n. 18003 del 14/9/2016) e fa, dunque, salvi gli effetti delle norme regionali che dispongano, per i soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 6 e 7, una maggiorazione dell'aliquota Irap nei limiti in cui tale maggiorazione non ecceda l'aliquota in vigore per l'anno 2002.

5.4. Non è, d'altro canto, ravvisabile violazione del principio di legalità nell'interpretazione della L. n. 289 del 2002, art. 3, che, con riferimento ad una maggiorazione regionale dell'aliquota Irap ordinaria per gli anni 2003 e 2004, limiti la relativa sospensione alla parte eccedente l'aliquota Irap vigente nel 2002, atteso che il citato art. 3 dichiara espressamente che la sospensione delle maggiorazioni è dettata "in funzione dell'attuazione del titolo 5^ della parte seconda della Costituzione ed in attesa della legge quadro sul federalismo fiscale".

6. In accoglimento del secondo motivo di ricorso, rigettato il primo, la sentenza impugnata va, dunque, cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, dichiarando dovuto il rimborso per l'eccedenza di imposta versata per entrambe le annualità di imposta in contestazione in relazione all'eccedenza rispetto all'aliquota del 4,75 per cento applicabile sia per il 2002 sia per il 2003.

Le spese, in ragione del parziale accoglimento della domanda di rimborso, vanno interamente compensate tra le parti per l'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigetta il primo motivo di ricorso ed accoglie il secondo motivo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, dichiara dovuto alla contribuente il rimborso per l'eccedenza di imposta versata, per le annualità di imposta 2003 e 2004, rispetto all'aliquota del 4,75 per cento.

Compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 17 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza