Sentenza del 15/03/2019 n. 7390 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - MODALITA' DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI Imposta dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea dopo il pagamento - Istanza di rimborso - Termine di decadenza - Decorrenza dal versamento - Contrasto con la giurisprudenza della Corte EDU - Esclusione - Fondamento.

Massima:

La decorrenza del termine di decadenza di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 per l'esercizio del diritto al rimborso delle imposte sui redditi dal momento del versamento opera anche qualora l'imposta sia pagata sulla base di una norma in seguito dichiarata in contrasto con il diritto unionale, incontrando l'efficacia retroattiva della relativa pronuncia il limite dei rapporti esauriti, senza che, in senso contrario, assuma rilievo la giurisprudenza sulla tutela del legittimo affidamento della Corte europea dei diritti dell'uomo, atteso che la stessa Corte ha più volte precisato che la materia tributaria rientra nel cd. "nucleo duro" delle prerogative della potestà pubblica, sicché predomina la natura autoritativa del rapporto tra il contribuente e la collettività ed i singoli Stati godono di ampia discrezionalità, sia pure entro i confini della riserva di legge sostanziale e del rispetto dei diritti fondamentali.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

P.G. impugnava il silenzio rifiuto formatosi sulla sua istanza di rimborso del 50% delle trattenute Irpef operate nel 2001 sulle somme dallo stesso percepite a titolo di incentivo all'esodo, in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, avvenuta quando egli non aveva ancora compiuto 55 anni.

A sostegno della domanda di rimborso, presentata in data 17 novembre 1999, il contribuente invocava la sentenza della Corte di Giustizia CE del 21 luglio 2005, causa C-207/04, che aveva ritenuto discriminatoria la disciplina del T.U.I.R., art. 19, comma 4-bis, che prevedeva la riduzione

alla metà delle imposte dovute, sulla base di un differente limite di età, cinquanta anni per le donne e cinquantacinque anni per gli uomini.

La Commissione provinciale adita accoglieva il ricorso con decisione che veniva riformata dalla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, che accoglieva l'appello dell'Ufficio.

Avverso la sentenza d'appello il contribuente propone ricorso per cassazione, con un unico mezzo.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c., con la quale, prendendo atto della giurisprudenza di legittimità formatasi a seguito del deposito del ricorso, chiede, in caso di rigetto del ricorso, la compensazione delle spese di lite.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso, il contribuente denuncia "violazione ed errata applicazione del principio costituzionale di socialità dello Stato e del principio costituzionale del giusto processo (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione agli artt. 2, 3, 24 e 111 Cost.), del principio del primato del diritto comunitario sul diritto interno (artt. 10, 11 e 117 Cost.), violazione dell'art. 141 (ex art. 119) del Trattato dell'Unione Europea e della Direttiva CEE n. 76/2007, nonchè violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38", per avere la Commissione regionale ritenuto che l'istanza di rimborso sarebbe stata tardivamente proposta rispetto alla data del versamento (gennaio 2001), non avendo aderito alla tesi secondo cui il termine decadenziale inizia a decorrere dalla data di pubblicazione dell'ordinanza della CGE del gennaio 2008.

In particolare, sottolinea che:

a) il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 19, comma 4-bis, prevede che, "per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'art. 16 (poi 17), comma 1, lett. a), l'imposta si applica con l'aliquota pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme indicate nell'art. 16, comma 1, lett. a) richiamata", introducendo un diverso trattamento per uomini e donne in relazione all'incentivo all'esodo;

b) a seguito della sentenza della Corte di Giustizia Europea del 21.7.05, in causa C-207/04, che aveva sancito la contrarietà di tale norma alla direttiva del Consiglio 9 febbraio 1976, 76/207/CEE, il legislatore ha abrogato la norma predetta con il D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 23, convertito in L. n. 248 del 2006, in vigore dal 4 luglio 2006, disponendo tuttavia che tale disciplina continuava ad applicarsi con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore di tale decreto o con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati in attuazione di accordi, aventi data certa, anteriori alla data di entrata in vigore dello stesso decreto;

c) la Corte di Giustizia, con l'ordinanza del 16 gennaio 2008, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 12 aprile 2008, ha statuito che, qualora fosse stata accertata una discriminazione incompatibile con il diritto comunitario, finchè non fossero state adottate misure volte a ripristinare la parità di trattamento, il giudice nazionale era tenuto a disapplicare la disposizione discriminatoria, senza dover attendere la previa rimozione della disposizione da parte del legislatore;

d) con circolare 29 dicembre 2008, n. 62/E, l'Agenzia delle Entrate, prendendo atto di quanto statuito dalla Corte di Giutizia UE, ha dato disposizione di applicare, nei rapporti non ancora esauriti, anche agli uomini la disciplina prevista nei confronti delle donne in materia di tassazione agevolata dell'incentivo all'esodo.

Considerato che prima del 2008 non poteva dirsi sorto il diritto di chiedere il rimborso, il ricorrente lamenta che i giudici di appello hanno erroneamente preteso che egli dovesse attivarsi per ottenere il rimborso entro il termine di 48 mesi decorrente dal versamento delle ritenute e sostiene che una simile interpretazione dell'istituto della decadenza si pone in contrasto con il principio costituzionale del giusto processo, nonchè con il principio di socialità dello Stato, secondo il quale se "l'amministrazione, che è aiutante del contribuente, non lo agevola nell'attuare il suo diritto di difesa, non può successivamente eccepirgli norme processuali".

Aggiunge che, in materia di decadenza, la Corte di Giustizia europea ha più volte affermato che in caso di contrasto tra la legge nazionale ed il diritto comunitario, i termini scattano dal momento in cui il contrasto medesimo viene dichiarato attraverso sentenze della stessa Corte, sicchè la impugnata sentenza avrebbe violato il principio del primato del diritto comunitario sul diritto interno che impone al giudice nazionale di disapplicare la norma interna incompatibile con quella comunitaria e creato condizioni di disparità di trattamento tra uomo e donna vietate dall'art. 141 (ex art. 119) del Trattato dell'Unione Europea e della Direttiva CEE n. 76/207.

2. Il motivo è infondato.

2.1. La questione di diritto sollevata nel presente giudizio è stata affrontata e risolta dalle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza n. 13676 del 16/6/2014, la quale ha affermato il principio secondo cui, nel caso in cui un'imposta venga dichiarata incompatibile con il diritto comunitario da una sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, il termine di decadenza previsto dalla normativa tributaria, nel caso di specie il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, per l'esercizio del diritto al rimborso, attraverso la presentazione di apposita istanza, decorre dalla data del versamento dell'imposta e non da quella, successiva, in cui è intervenuta la pronuncia che ha sancito la contrarietà della stessa all'ordinamento comunitario.

Conseguentemente, "in tema di rimborso delle imposte sui redditi, l'indebito tributario è soggetto ai termini di decadenza o prescrizione previsti dalle singole leggi di imposta, qualunque sia la ragione della non debenza, quali l'erronea interpretazione o applicazione della legge fiscale, il contrasto con norme di diritto comunitario, ovvero uno jus superveniens con applicabilità retroattiva" (Cass. Sez. U., n. 13676 del 16/6/2014; Cass. 15276 del 10/6/2008).

2.2. Si è, al riguardo, precisato che la scadenza del termine per richiedere il rimborso determina il consolidamento dei rapporti di dare ed avere tra contribuente ed erario e l'esaurimento dello stesso rapporto tributario (Cass. n. 9223 del 21/4/2011), con la conseguenza che il contenuto dello stesso non può più essere rimesso in discussione. Ciò comporta che anche le richieste di rimborso dei tributi incompatibili con la normativa comunitaria devono essere presentate entro i termini di decadenza, termini che non contrastano con le disposizioni comunitarie (Cass. Sez. U. n. 13676/2014; Cass. n. 17009 del 5/10/2012).

2.3. D'altra parte, anche la Corte di giustizia CE ha espressamente affermato che "il diritto comunitario non vieta ad uno Stato membro di opporre un termine nazionale di decadenza alle azioni di rimborso di tributi percepiti in violazione di disposizioni comunitarie, anche se questo Stato membro non ha ancora modificato la propria normativa interna per renderla compatibile con tali disposizioni" (sentenza 17 novembre 1998, causa C228/96 Fallimento Aprile s.r.l. c/ Amm. Finanz., pt. 45).

Regola, questa, che trova giustificazione nella superiore esigenza di garantire la stabilità e la certezza del bilancio dello Stato, sul versante delle entrate (Cass. n. 25678 del 14/12/2016).

3. I principi enunciati dalle Sezioni Unite di questa Corte, sopra richiamati, non contrastano con la sentenza resa il 10 gennaio 2019 dalla Corte europea dei diritti dell'uomo - Quinta Sezione - nella causa Valkova c. Bulgaria, che ha ritenuto violato il diritto fondamentale al giusto processo fissato nell'art. 6 p. 1 CEDU, nella sua declinazione di diritto ad un accesso effettivo ad un giudice ("effective access to a court"), nel caso di una cittadina bulgara che, in una controversia ereditaria, aveva visto accolte le proprie ragioni in primo grado ed era rimasta soccombente nel giudizio di appello ed in quello di cassazione, sulla base di una interpretazione giurisprudenziale della disciplina successoria affermata dalla Corte di Cassazione bulgara in epoca successiva all'introduzione della lite.

La Corte EDU ha accolto il ricorso della Valkova sul rilievo che il revirement della Corte di cassazione bulgara del 4 febbraio 2005 - che escludeva che potesse considerarsi "erede legittimo" il cugino, con conseguente inammissibilità dell'azione di riduzione esercitata da un erede che non avesse effettuato l'inventario dei beni ereditari entro un breve termine (tre o al massimo sei mesi) dalla notizia del decesso del de cuius era intervenuto dopo la scadenza dei termini per l'effettuazione dell'inventario, sicchè esso non solo impediva che la domanda formulata dalla ricorrente potesse essere esaminata da una Corte, ma, essendo ormato scaduto il termine per l'inventario, era di ostacolo al recupero della propria quota di legittima.

3.1. In realtà, la vicenda esaminata dalla sentenza Valkova, ponendo l'accento su un onere di carattere procedimentale - ossia la redazione dell'inventario dei beni ereditari - si differenzia da quella di cui si discute in questa sede, che concerne un mutamento giurisprudenziale attinente alla interpretazione o alla caducazione di norme immediatamente attributive di diritti, nelle quali la Corte di Straburgo è solita affermare che i cittadini non possono vantare aspettative d'immutabilità giuridica neppure riguardo alla giurisprudenza (Corte EDU, in caso Unedic c. Francia; conf. in caso Atanasovski c. Macedonia), laddove il legittimo affidamento può rilevare solo riguardo a leggi interpretative o retroattive che costituiscano ingerenza del potere

legislativo nell'amministrazione della giustizia al fine d'influenzare l'esito di una controversia (Corte EDU, in caso De Rosa c. Italia; conf. in caso Arras c. Italia).

La stessa Corte europea ritiene, inoltre, che la materia della imposizione tributaria faccia parte del cd. "nucleo duro" delle prerogative della potestà pubblica, poichè la natura autoritativa del rapporto tra il contribuente e la collettività sarebbe predominante (Corte EDU, in caso Ferrazzini c. Italia). Dunque, gli Stati godono sicuramente di vasta discrezionalità, sia pure entro i confini della riserva di legge sostanziale (Corte EDU, in caso James c. Regno Unito; conf. in caso Spack c. Rep. Ceca) e del rispetto di taluni diritti fondamentali (Corte EDU, in caso Darby c. Svezia, sul divieto di discriminazione fiscale; conf. in caso N.K.M. c. Ungheria, su abnorme prelievo fiscale a carico di dipendenti pubblici). Il che spiega l'atteggiamento restrittivo di quella Corte nel sindacare le scelte degli Stati, che non siano manifestamente prive di giustificazioni ragionevoli (Corte EDU, in caso National & provincia building society c. Regno Unito).

4. Il ricorso va, pertanto, rigettato, avendo il giudice d'appello accertato che la domanda di rimborso del contribuente è intervenuta oltre 48 mesi dopo l'effettuazione della ritenuta alla fonte.

Le spese del presente giudizio di legittimità, in ragione della peculiarità delle questioni trattate e dell'intervendo della pronuncia delle Sezioni Unite in data successiva a quella di proposizione del ricorso, vanno integralmente compensate tra le parti.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa integralmente le spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 12 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 15 marzo 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza