Sentenza del 27/03/2019 n. 8518 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A.M. V.M. impugna la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio (di seguito, per brevità, CTR) n. 306/10/2011 del 22.11.2011 che, in riforma della sentenza della Commissione Tributaria provinciale di Roma (di seguito, per brevità, CTP), accolse l'appello dell'Ufficio, confermando la legittimità del silenzio-rifiuto dell'amministrazione al rimborso IRPEF, chiesta nel 2006 dal contribuente sulla tassazione dell'indennità di buonuscita riconosciuto dalla pronuncia di primo grado. Il ricorrente, Ufficiale dell'Aeronautica Militare, cessato dal servizio nel 2006, aveva maturato il diritto alla predetta indennità ai sensi del D.P.R. 29 dicembre 1973, n. 1032, e su di essa l'INPDAP aveva effettuato una ritenuta, a suo dire non corretta, generando una maggiore imposta di Euro 8.821,16, in base al calcolo della percentuale del 26,04% solo sui periodi di ruolo (35 anni) e non sull'ammontare lordo (anni 55), in cui confluivano gli anni riscattati a norma della L. 06 dicembre 1965, n. 1368 (cdd. periodi pre-ruolo) e del D.P.R. n. 1032 del 1973.

La CTR, accolse l'appello dell'Agenzia sul rilievo che qualora sul calcolo dell'indennità di buonuscita hanno concorso contributi previdenziali ed assimilati, non sia applicabile l'art. 17 T.U.I.R., come integrato dalla L. 13 maggio 1988, n. 154, art. 4, comma 3 quater.

Il ricorso è affidato ad un unico motivo.

L'Agenzia delle Entrate non si costituisce mediante controricorso, depositando atto al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente va dichiarata l'inammissibilità del ricorso proposto dal ricorrente contro il Ministero dell'Economia e delle Finanze, in quanto soggetto carente di legittimazione sostanziale e processuale.

1.1. A seguito dell'istituzione dell'Agenzia delle Entrate, divenuta operativa dal 1 gennaio 2001, si è verificata una successione a titolo particolare della stessa nei poteri e nei rapporti giuridici strumentali all'adempimento dell'obbligazione tributaria, cui spetta in via esclusiva la legittimazione "ad causam" e "ad processum" nei procedimenti introdotti successivamente alla predetta data (cfr. Cass. Sez. U. n. 3116 e n. 3118 del 2006). Ne deriva che il ricorso per cassazione avverso la sentenza della CTR proposto da V.M. nei confronti del Ministero

dell'Economia e delle Finanze - soggetto ormai privo di legittimazione passiva e processuale, nè avente la veste di contraddittore necessario nel giudizio di merito - è inammissibile.

2. Ciò posto, con il primo motivo ed unico motivo di ricorso, il ricorrente ha dedotto la violazione e falsa applicazione della L. n. 482 del 1985, art. 2, per essere stato erroneamente applicato dalla sentenza impugnata che avrebbe disatteso sul punto la pronuncia d'illegittimità costituzionale n. 178 del 07/07/1986 del medesimo art. 2.

2. Il motivo non è fondato.

2. La CTR del Lazio nel presupposto che non sia applicabile il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 17, nell'ipotesi di contribuzione volontaria totalmente a carico del lavoratore, ha negato che dalla base imponibile (per la tassazione) dell'indennità di buonuscita sia detraibile l'importo dei contributi previdenziali ed assimilati versati a fini di riscatto dal lavoratore ed al proposito richiama la decisione di legittimità n. 42 del 05/02/1992 nonchè alcune pronunce di questa Corte (nn. 10730 del 19/09/1992 e 10584 del 28/10/1997).

3. La decisione della CTR si pone in linea con la giurisprudenza di questa Corte che, da tempo, afferma che "in tema di determinazione della base imponibile ai fini Irpef, a norma della L. 26 settembre 1985, n. 482, art. 2, ove la formazione di una parte dell'indennità di buonuscita spettante al dipendente pubblico a tempo indeterminato venga alimentata con contributi interamente di esclusivamente a carico del dipendente versati volontariamente per servizi primi ruoli hanno ammessi al riscatto (relativi nella specie al lavoro prestato presso la medesima P.A.) tale parte dell'indennità non va sottratta all'imposizione fiscale ordinaria posto che in tal caso la funzione del versamento conserva essenzialmente il riconoscimento normativo di un'anzianità convenzionale, con il beneficio della valutazione di periodi altrimenti non valutabili." (così Cass. n. 26247 del 19/12/2016, che richiama cfr., Cass. n. 8403 del 05/04/2003).

4. Come è stato soggiunto, in un caso speculare a quello in esame riguardante la maggiore ritenuta effettuata dall'INPDAP sulla liquidazione di indennità di buonuscita di un ufficiale dell'Aeronautica Militare (cfr. Cass., Sez V, Ordinanza n. 16560 del 22/06/2018), il principio applicato in tali casi, collegato alla giurisprudenza della Corte Costituzionale ed in particolare alla sentenza n. 178 del 27 giugno 1986, è quello secondo cui la non tassabilità "pro parte" è determinata in base al rapporto, alla data in cui è maturato il diritto alla percezione, tra l'aliquota del contributo previdenziale posta carico dei lavoratori dipendenti e quella complessiva del contributo medesimo potendosi perciò concludere che la disposizione di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 17, non appare applicabile nell'ipotesi di contribuzione volontaria totalmente a carico del lavoratore.

5. Si intende, dunque, dare seguito a tale orientamento per ribadire il principio per cui "ove la formazione di una parte dell'indennità di buonuscita venga alimentata con contributi interamente ed esclusivamente a carico del dipendente - come nel caso delle anzianità convenzionali e per i servizi pre-ruolo ammessi a riscatto tale parte dell'indennità non va sottratta all'imposizione fiscale ordinaria posto che, in tal caso, la funzione di detto versamento consegue essenzialmente il riconoscimento normativo del beneficio della valutazione di periodi altrimenti non valutabili" (così, Cass. n. 16560 del 2018).

6. In conclusione, il motivo deve essere rigettato avendo la CTR del Lazio fatto buon governo delle norme in materia, accogliendo l'appello dell'Agenzia sulla ragione che la quota d'indennità di buonuscita afferente al periodo riscattato con contributi interamente a carico del lavoratore sia soggetta a tassazione separata, pur trattandosi di contributi non correlati ad un rapporto previdenziale riferibile al datore di lavoro.

8. Nulla si provvede in ordine alle spese per mancanza di attività difensiva della parte intimata.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'Economia e Finanze. Rigetta il ricorso proposto nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Così deciso in Roma, il 12 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 27 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza