Sentenza del 07/12/2021 n. 38744 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il contribuente G.L., titolare di pensione privilegiata ordinaria militare derivante da infermità per causa di servizio, concessa dal Ministero della Difesa, ha impugnato il provvedimento di diniego di rimborso delle ritenute applicate ai ratei di pensione maturati nei periodi di imposta dal 1994 al 2001, invocando la natura risarcitoria e non reddituale della pensione erogata. L'Ufficio aveva negato il rimborso sul presupposto che la pensione avesse natura reddituale, nonchè, quanto ai ratei maturati nei periodi di imposta dal 1994 al 1996, eccependo la tardività dell'istanza.

La CTP di Milano ha accolto il ricorso e la CTR della Lombardia ha dichiarato inammissibile l'appello dell'Ufficio per difetto di specificità dei motivi. La Cassazione (Cass., Sez. V, 29 settembre 2011, n. 26091), ha cassato la sentenza d'appello con rinvio. La CTR della Lombardia, in sede di giudizio di rinvio, con sentenza in data 29 gennaio 2014, in parziale accoglimento dell'appello dell'Ufficio, ha accolto parzialmente l'originario ricorso del contribuente in relazione ai ratei erogati successivamente al novembre 1996, ritenendo trattarsi di trattamento pensionistico di carattere risarcitorio, mentre per le ritenute operate in relazione ai ratei precedenti il giudice di appello ha ritenuto l'istanza tardivamente proposta.

Propone ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a un unico motivo, cui resiste con controricorso il contribuente.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso, l'Ufficio ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 34 nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che la pensione del contribuente abbia natura risarcitoria e non retributiva. Osserva il ricorrente come la pensione privilegiata per malattia contratta durante il periodo di ferma militare (nella specie, nell'Arma dei Carabinieri), non goda del regime di esenzione di cui alla menzionata disposizione del D.P.R. n. 601 del 1973, laddove l'esenzione opererebbe per le sole pensioni privilegiate tabellari erogate per menomazioni conseguenti al servizio militare di leva in ragione dell'obbligatorietà del rapporto di servizio. Nel caso di specie, prosegue il ricorrente, il trattamento pensionistico viene erogato in occasione di un rapporto di servizio volontariamente costituito. Il ricorrente osserva, inoltre, come l'entità del trattamento pensionistico è determinata sulla base del pregresso trattamento retributivo del contribuente, circostanza ulteriormente indicativa della natura reddituale e non risarcitoria del trattamento pensionistico goduto dal contribuente.

2. Preliminare all'esame del ricorso è l'esame dell'eccezione di giudicato esterno, formulata dal controricorrente, asseritamente formatosi sulla pronuncia della CTP di Milano n. 170/36/1999 (doc. 10 fasc. primo grado, allegato sub doc. 2), di cui il controricorrente deduce l'avvenuto passaggio in cosa giudicata, sentenza che avrebbe accertato la natura risarcitoria dei ratei corrisposti in periodi di imposta precedenti quelli per cui è causa (1991, 1992 e 1993), di cui il ricorrente invoca il valore extra litem nel caso di specie, quanto ai ratei successivi al novembre 1996.

3. La sentenza della CTP di Milano n. 170/36/1999, prodotta in atti, è passata in cosa giudicata formale, con passaggio in giudicato attestato in data 24 maggio 2001. La sentenza in oggetto, resa inter partes, si è pronunciata in relazione alla richiesta di rimborso IRPEF dei ratei di pensione corrisposti al ricorrente negli anni di imposta 1991, 1992, 1993, precedenti quelli per cui è causa, accertandosi che "tale pensione è considerata pensione risarcitoria e non reddituale" e che "essendo senza ombra di dubbio pensione risarcitoria (...) va applicata l'esenzione IRPEF". La sentenza ha affermato, pertanto, la natura risarcitoria della pensione percepita dal contribuente, per diversi periodi di imposta rispetto a quelli per cui è causa, pronunciandosi sulla stessa questione di diritto oggi controversa in senso conforme alla posizione del contribuente, confermata dalla sentenza oggi impugnata.

4. Nella specie opererebbe, pertanto, il giudicato esterno in ordine alla qualificazione del rapporto pensionistico e all'interpretazione della disciplina normativa dalla quale trae origine la domanda di rimborso posta a fondamento del presente giudizio, riguardante un elemento a carattere permanente del rapporto giuridico (natura del rapporto pensionistico) dal quale scaturiscono i ratei di pensione assoggettati a ritenuta fiscale prevista dalla legge e non derivanti da una agevolazione relativa a una specifica annualità (Cass., Sez. V, 8 aprile 2009, n. 8486). Nè potrebbe negarsi che la sentenza tributaria abbia ad oggetto anche i fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria e non solo l'atto impugnato (a fortiori ove si verta in materia di domanda di rimborso, dove è il contribuente a formulare la domanda di rimborso in relazione al rapporto tributario), così valorizzandosi il valore extra litem del giudicato esterno anche per questioni di diritto, ove deducibili (Cass., Sez. U., 16 giugno 2006, n. 13916; più di recente Cass., Sez. V, 16 maggio 2019, n. 13152; Cass., Sez. II, 4 marzo 2020, n. 6091; Cass., Sez. V, 29 luglio 2021, n. 21698); giudicato, inoltre, valorizzabile anche nei rapporti di durata e, in particolare, nei rapporti tributari, non essendo l'applicazione del giudicato inibita dall'autonomia dei periodi di imposta, ove si tratti (come si è visto) di elementi a carattere permanente in quanto ascrivibili alla natura del rapporto (Cass., Sez. U., n. 13916/2006, cit., Cass., Sez. V, 1:1 marzo 2015, n. 4832).

5. Si osserva, peraltro, che nel presente giudizio vi è la particolarità - come rilevato durante la requisitoria dal Pubblico Ministero e come risultante dagli atti prodotti dal controricorrente - che nel giudizio di merito la questione dell'efficacia di giudicato (esterno) della suddetta sentenza della CTP di Milano n. 170/36/1999 è stata già affrontata e decisa favorevolmente per il controricorrente dalla sentenza della CTP di Milano pronunciata in primo grado. La sentenza di primo grado del presente giudizio ha, nella specie, accolto nel merito le ragioni del contribuente (in termini analoghi a quelli della sentenza oggi impugnata), ritenendo che la pensione goduta dal contribuente abbia natura risarcitoria. Il giudice di primo grado ha, poi, adottato una seconda e autonoma ratio decidendi, accogliendo il ricorso del contribuente sul rilievo della

formazione del giudicato (esterno) in relazione alla menzionata sentenza della CTP n. 170/36/1999. Pur essendo, nella sentenza di primo grado del presente giudizio, erroneamente citata la menzionata sentenza della CTP del 1999 (erroneo risultando il numero della sentenza ivi indicato ed erroneo il riferimento alla data della stessa, ascrivibile al giorno della decisione e non anche a quello della pubblicazione), è inequivocabile che il riferimento contenuto nella della CTP di Milano corra alla menzionata sentenza della CTP del 1999 già esaminata supra, stante il riferimento agli anni di imposta ivi indicati (1991, 1992, 1993).

6. Ulteriore particolarità propria del presente giudizio è che l'Ufficio ha omesso di impugnare in appello l'autonoma ratio decidendi della sentenza di primo grado, così provocando sul punto la formazione della preclusione del giudicato interno in ordine alla trattazione della questione di merito, che riguarda, nella specie, proprio la questione della formazione del giudicato esterno, con conseguente inammissibilità dell'appello per difetto di interesse (Cass., Sez. II, 19 ottobre 2018, n. 26525; Cass., Sez. I, 7 luglio 2017, n. 16863; Cass., Sez. III, 27 novembre 2014, n. 25209; Cass., Sez. III, 13 novembre 2009, n. 24047). Il giudicato interno non è stato, invero, rilevato dalla sentenza rescindente di questa Corte, chiamata a pronunciarsi sulla diversa questione dell'ammissibilità dell'appello anche in assenza di motivi specifici. Nè tale questione è stata rilevata dal giudice del rinvio, chiamato a pronunciarsi sull'appello originario, previa riassunzione da parte del contribuente odierno ricorrente.

7. Non può essere, tuttavia, inibito a questa Corte il rilievo della formazione del giudicato interno, stante il rilievo officioso dello stesso (ex multis Cass., Sez. U., 2 febbraio 2017, n. 2735; Cass., Sez. V, 30 dicembre 2011, n. 30780), conseguente al ruolo dell'autorità del giudicato quale usbergo necessario (come osservato in dottrina) all'interno della giurisdizione contenziosa dei diritti; giudicato che partecipando della natura dei comandi giuridici e in quanto espressione del principio del ne bis in idem (prima ancora che per il suo valore deflattivo) - non costituisce patrimonio esclusivo delle parti e corrisponde ad un preciso interesse pubblico di eliminare l'incertezza delle situazioni giuridiche (Cass., Sez. V,, 30 giugno 2021, n. 18446; Cass., Sez. V, 30 giugno 2021, n. 18388; Cass., Sez. V, 23 giugno 2021, n. 17924; Cass., Sez. II, 28 ottobre 2019, n. 27481; Cass., Sez. II, 31 maggio 2017, n. 24994; Cass., Sez. III, 7 aprile 2009, n. 8379).

8. Ugualmente, la preclusione pro ludicato può essere rilevata anche a seguito del giudizio di rinvio, ove tale questione rimanga impregiudicata o non definita nelle precorse fasi del giudizio (Cass., Sez. V, 12 settembre 2019, n. 4070) o, comunque, laddove la questione non riguardi il necessario presupposto della sentenza rescindente (Cass., Sez. Lav., 1 dicembre 2017, n. 28889), come diversamente avverrebbe nel caso in cui la questione della formazione del giudicato risultasse esclusa, quantomeno implicitamente, dalla statuizione di cassazione con rinvio (Cass., Sez. I, 8 febbraio 2016, n. 2411). Nè operano nel caso di specie i principi enunciati da Corte di Giustizia UE, 16 luglio 2020, Cabinet de avocat UR, C-424/19, vertendosi in tema di imposte dirette. Deve, pertanto, formularsi il seguente principio di diritto:

"L'omessa impugnazione di una statuizione contenuta in un provvedimento decisorio formatosi in un precedente grado di giudizio comporta la preclusione del giudicato interno su tale statuizione, rilevabile anche nel giudizio di rinvio, ancorchè la preclusione riguardi la formazione

di un giudicato esterno, salvo che nel giudizio rescindente la questione della formazione del giudicato interno sia stata anche solo implicitamente esclusa".

9. Nella specie, la sentenza di questa Corte n. 12091/2011, cit. si è pronunciata unicamente sulla questione preliminare dell'ammissibilità dell'appello anche in assenza di motivi specifici di impugnazione, senza esaminare il merito della pretesa e, pertanto, senza esaminare la questione della formazione del giudicato esterno sulla autonoma ratio decidendi non impugnata da parte dell'appellante Ufficio. La questione, doverosamente esaminabile in questo giudizio di legittimità, comporta il rilievo della formazione del giudicato interno in ordine all'accertamento da parte del giudice di primo grado della intervenuta formazione del giudicato esterno, accertamento non censurato in appello, con conseguente inammissibilità dell'esame del ricorso per cassazione, non essendovi interesse del ricorrente all'esame del merito del ricorso, nonchè dell'esame dell'eccezione di giudicato esterno.

10. Il ricorso va, pertanto, dichiarato inammissibile. Le spese sono soggette a compensazione, stante il rilievo officioso del giudicato interno, ostativo all'esame nel merito del ricorso. Non opera a carico dell'Agenzia ricorrente il raddoppio del contributo unificato (Cass., Sez. VI, 29 gennaio 2016, n. 1778; Cass., Sez. III, 14 marzo 2014, n. 5955).

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso; dichiara compensate tra le parti le spese processuali.

Così deciso in Roma, il 29 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 7 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza