

Sentenza del 24/04/2023 n. 10883 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La contribuente, dopo aver chiesto il rimborso dell'addizionale IRES per il settore energetico (c.d. Robin tax) versata nell'anno 2008, a fronte del silenzio-rifiuto dell'amministrazione, il 9 gennaio 2012 proponeva ricorso davanti alla CTP, che rigettava lo stesso con sentenza 3 dicembre 2013.

Gravata d'appello la sentenza, la CTR confermava la sentenza di primo grado, richiamandosi agli effetti temporali della frattanto intervenuta sentenza di declaratoria di illegittimità costituzionale del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, art. 81, ad opera della sentenza della Corte Cost. n. 10 del 2015.

2. La contribuente propone ricorso in cassazione affidato a cinque motivi. L'Agenzia si è costituita a mezzo di controricorso per resistere all'impugnativa. La contribuente ha infine depositato memorie illustrative.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si deduce violazione e falsa applicazione della L. 11 marzo 1953, n. 87, art. 30, in combinato disposto con l'art. 136 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

In particolare, la CTR avrebbe errato laddove non ha disapplicato le norme dichiarate costituzionalmente illegittime, pur costituendo quello di specie un rapporto non esaurito ma pendente.

Ciò alla luce del chiaro disposto dell'art. 136 Cost., e del fatto che l'efficacia ex tunc della pronuncia d'illegittimità costituzionale sarebbe connaturata alla stessa struttura del giudizio di costituzionalità, per cui una decisione con efficacia ex nunc sarebbe di per sé privo del requisito della rilevanza.

In ogni caso, dalla stessa sentenza del giudice delle leggi emergeva come l'intervento dello stesso sugli effetti temporali della pronuncia andavano inteso come espressione del "principio di stretta proporzionalità". Orbene l'intervento della Corte sull'efficacia temporale della propria sentenza era stato giustificato "dall'impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali...", individuati nell'irragionevole drenaggio di ricchezza che sarebbe disceso dall'applicazione retroattiva, e dall'ulteriore di Spasimità di trattamento che si determinerebbe tra i diversi operatori economici. Proprio il riferimento a tali norme, che si rivolgerebbero direttamente all'interprete chiamato ad attuare la pronuncia, comporterebbe la necessità di effettuare - caso per caso - una verifica del bilanciamento a cura del giudice della singola controversia. E questa stessa Corte, nella sentenza n. 32716/2018, avrebbe confermato il

collegamento dell'intervento della Corte costituzionale sui limiti temporali delle pronunce al suddetto principio di stretta proporzionalità.

Così stando le cose, la CTR avrebbe dovuto prendere in esame la circostanza per cui la ricorrente non aveva in concreto in alcun modo beneficiato dell'aumento dei prezzi del petrolio.

1.1. In via generale, deve prendersi atto del fatto che il motivo, come anche il secondo, sebbene formalmente si riferisca all'impugnazione della sentenza d'appello, nella sua illustrazione finisce, almeno nella sua prima parte, per denunciare e dunque impugnare la sentenza della Corte Cost. n. 10 del 2015.

In particolare, la ricorrente, dopo aver dato atto del fatto che la sentenza della Corte Costituzionale ha stabilito l'efficacia ex nunc della stessa, ha censurato la sentenza della CTR proprio per aver esteso gli effetti della sentenza ad un rapporto pendente, non esaurito, come stabilito dalla pronuncia di illegittimità costituzionale, che per tal via viene così anch'essa direttamente censurata e contrastata dalla ricorrente.

Orbene quest'ultima, nel proporre copiosi richiami a norme di carattere costituzionale, si esime dal riferirsi al disposto di cui all'art. 137 Cost. , u.c., in virtù del quale "Contro le decisioni della Corte costituzionale non è ammessa alcuna impugnazione".

Del pari, la contribuente si esime dal considerare che, impugnando una sentenza sul presupposto di fare essa applicazione di una pronuncia d'illegittimità costituzionale di una norma, pone il proprio ricorso in contrasto con il disposto dell'art. 136 Cost. , laddove il medesimo nel prevedere la cessazione di efficacia della norma illegittima a seguito della sentenza stessa, sancisce l'efficacia erga omnes della decisione stessa.

La stessa poi, nel giudicare il sistema di declinazione temporale della decisione, ritenendolo comunque incompatibile con la struttura del giudizio di costituzionalità, in quanto sarebbe allora compromessa la rilevanza della questione, non si confronta con il principio già espresso da questa Corte, nella citata sentenza n. 32716/2018, secondo cui il requisito della rilevanza opera unicamente nei confronti del giudice a quo ai fini della prospettabilità della questione, e non anche nei confronti della Corte ad quem, come del resto sostenuto anche in dottrina.

1.2. Il ricorso è poi infondato laddove, sempre al primo motivo, subordina l'effetto ex nunc ad un principio di stretta proporzionalità che dovrebbe accertare il giudice che applica in concreto la decisione.

Questa Corte non ha affermato che il giudice debba vagliare gli interventi sull'efficacia temporale delle sentenze della Corte Costituzionale alla luce del principio di stretta interpretazione, ma ha riportato il brano della sentenza del giudice delle leggi che afferma la necessità, nell'esercizio del proprio (della Corte Costituzionale) potere di intervenire sull'efficacia temporale ("Questo potere che la Corte si è dato..."), di vagliare (essa, dunque) lo stesso sulla base del principio di stretta proporzionalità.

Potere che infatti, come riporta la stessa parte ricorrente, la Corte ha esercitato bilanciando valori di rilievo costituzionale. Ciò in quanto la Corte è chiamata a bilanciare i principi

costituzionali che fra loro si limitano reciprocamente, e da tanto la stessa ha ricavato ripercussioni sul regime temporale della propria decisione. Il bilanciamento è dunque stato visto (dalla Corte) come condizione per poter intervenire sull'efficacia della decisione, e i limiti della retroattività diviene dunque un aspetto della ragionevolezza valutato dalla Corte medesima. Da tale bilanciamento è emerso un regolamento di efficacia del tutto in coerenza con le principali ragioni che hanno determinato la declaratoria di illegittimità costituzionale, laddove la stessa pronuncia ha osservato che "La complessa congiuntura economica... ricostruita dal legislatore che vi ha ravvisato spinte contraddittorie, costituite dall'insostenibilità dei prezzi per gli utenti e dalla eccezionale redditività dell'attività economica per gli operatori del petrolio, ben potrebbe essere considerata in astratto, alla luce della richiamata giurisprudenza di questa Corte, un elemento idoneo a giustificare un prelievo differenziato che colpisca gli eventuali "sovra-profitti" congiunturali, anche di origine speculativa, del settore energetico e petrolifero.

Così interpretato, lo scopo perseguito dal legislatore appare senz'altro legittimo.

Occorre allora verificare se i mezzi approntati siano idonei e necessari a conseguirlo. Infatti, affinché il sacrificio recato ai principi di eguaglianza e di capacità contributiva non sia sproporzionato e la differenziazione dell'imposta non degradi in arbitraria discriminazione, la sua struttura deve coerentemente raccordarsi con la relativa ratio giustificatrice. Se, come nel caso in esame, il presupposto economico che il legislatore intende colpire è la eccezionale redditività dell'attività svolta in un settore che presenta caratteristiche privilegiate in un dato momento congiunturale, tale circostanza dovrebbe necessariamente riflettersi sulla struttura dell'imposizione", sicché l'efficacia retroattiva sarebbe risultata, essa sì, contrastante con la stessa declaratoria di illegittimità, escludendo quindi da tale illegittimità il passato.

Sul punto preme rilevare come già nel dibattito dottrinale creatosi a seguito della rimessione della questione alla Corte, l'aspetto relativo alla previsione di una maggiorazione di aliquota senza un'adeguata selezione temporale della stessa era già stata posta come l'aspetto maggiormente critico della c.d. Robin tax, sottolineandosi come la discriminazione derivante dalla nuova (allora) normativa non poteva giustificarsi alla luce della sentenza della Corte costituzionale, 19.1.2005, n. 21, che aveva ammesso la legittimità di maggiori aliquote IRAP per alcuni settori di attività (istituti finanziari e imprese assicurative), proprio in ragione della propria temporaneità e del fatto che l'IRAP, nel sostituire precedenti prelievi, aveva avvantaggiato i contribuenti di quei settori.

D'altronde la stessa ratio del prelievo, per il Governo, consisteva nel colpire sia i profitti "di congiuntura" (windfall profits), derivanti dalla rivalutazione delle scorte in caso di aumento del prezzo del petrolio, sia quelli "eccessivi" (excess profits), cioè superiori alla misura "normale", realizzabile in regime di concorrenza.

E gli stessi precedenti storici di prelievi intesi a colpire i profitti "di congiuntura" (la statunitense Crude Oil Windfall Profit Tax dal 1980 al 1988) o "eccessivi" (le imposte straordinarie sui profitti di guerra di cui al D.Lgt. n. 857 del 1918 ed alla L. n. 813 del 1940) erano, a differenza di quello in esame, temporanei e non strutturali.

Infine la stessa Corte esemplificava ulteriori interventi legislativi non colpiti dalla sanzione dell'illegittimità in forza della loro limitata durata, e quindi consistenti in un temporaneo inasprimento dell'imposizione - applicabili a determinati settori produttivi o a determinate tipologie di redditi e cespiti: la sovraimposta comunale sui fabbricati (sentenza n. 159 del 1985), l'imposta straordinaria immobiliare sul valore dei fabbricati (sentenza n. 21 del 1996), il tributo del sei per mille sui depositi bancari e postali (sentenza n. 143 del 1995), il contributo straordinario per l'Europa (ordinanza n. 341 del 2000).

Ovviamente l'esercizio del suddetto potere di circoscrizione temporale degli effetti viene interpretato dalla stessa Corte Costituzionale, a fronte del generale regime di retroattività, salvi i rapporti esauriti, stabilito dall'art. 136 Cost. , come da esercitarsi non solo alla luce del principio di bilanciamento suddetto, ma anche in ossequio a quello di stretta proporzionalità, per cui la decisione viene sorretta dall'impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali i quali, altrimenti, risulterebbero irrimediabilmente compromessi da una decisione di mero accoglimento e dalla circostanza che la compressione degli effetti retroattivi sia limitata a quanto strettamente necessario per assicurare il contemperamento dei valori in gioco.

In altri termini, a fronte di varie criticità costituzionali della norma denunciata (tra cui principalmente l'assenza di una delimitazione del suo ambito di applicazione in prospettiva temporale o di meccanismi atti a verificare il perdurare della congiuntura economica che ne giustifica l'applicazione; ma anche il coprire l'intero reddito di impresa, anziché ai soli "sovra-profitti"; e l'impossibilità di prevedere meccanismi di accertamento idonei a garantire che gli oneri derivanti dall'incremento di imposta non si traducano in aumenti del prezzo al consumo), e preso atto dell'impatto che la declaratoria retroattiva avrebbe sui conti pubblici, in presenza - si ripete - di un aspetto fondamentale costituito dalla mancata delimitazione temporale alla sola congiuntura - giustifica il bilanciamento dei valori costituzionali in gioco (l'equilibrio di bilancio con le norme violate) e giustifica, per la Corte, la rimodulazione temporale degli effetti, "così come la decisione di illegittimità costituzionale può essere circoscritta solo ad alcuni aspetti della disposizione sottoposta a giudizio - come avviene ad esempio nelle pronunce manipolative...".

Tale lettura della sentenza, peraltro resa evidente dal relativo testo riportato, è poi del tutto coerente con la giurisprudenza di questa Corte, secondo cui "l'addizionale di imposta è divenuta illegittima...solo a partire da quella data, e non per i periodi antecedenti, essendo la illegittimità della legge dichiarata solo per il periodo successivo al 12 febbraio 2015..." (Cass. n. 32716/2018, cit.).

2. Con il secondo motivo si deduce violazione e falsa applicazione del D.L. n. 112 del 2008, art. 81, commi da 16 a 18, artt. 3, 53 e 81, Cost. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3.

Afferma infatti la ricorrente che la decisione della Corte Costituzionale di cui alla sent. n. 10 del 2015 fa leva sul bilanciamento di diversi principi costituzionali, e la CTR, aderendo alla decisione, ha finito col condividere il suddetto bilanciamento. Bilanciamento in particolare imperniato sull'art. 81, Cost. , e senza mezzi termini la ricorrente ritiene che "l'utilizzo dell'equilibrio di bilancio per modificare gli effetti temporali della sentenza della corte non appare corretto". In sintesi, ritiene la ricorrente che l'equilibrio di bilancio, oggetto infatti della disposizione sopra

richiamata, costituisce un obiettivo che si deve porre la finanza pubblica e il suo perseguimento deve essere riservato all'organo politico per eccellenza, il Parlamento.

2.1. Come del resto anticipato, tale motivo è inammissibile, in quanto ancora una volta si risolve in una impugnazione diretta della sentenza resa dalla Corte Costituzionale, rispetto al che non si può che richiamare quanto osservato al punto precedente.

La sentenza che dunque applica la declaratoria di illegittimità costituzionale, anche sotto il profilo della sua efficacia temporale, è conforme a diritto e si sottrae sotto tale profilo a qualsiasi censura ai sensi dell'art. 360 c.p.c..

In aggiunta a ciò, il motivo individua direttamente come violazione di legge norme di carattere costituzionale.

In proposito deve osservarsi che non è ammissibile la diretta deduzione di violazione di norme costituzionali in sede di ricorso in cassazione, in quanto il contrasto tra la decisione impugnata e i parametri costituzionali, realizzandosi sempre per il tramite dell'applicazione di una norma di legge, deve sottoposto allo scrutinio di questa Corte mediante l'eccezione di illegittimità costituzionale della norma applicata (cfr. ex plurimis Cass. 12/11/2020, n. 25573).

3. Con il terzo motivo si denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo (i risultati economici della società, da cui sarebbe emersa l'assenza di sovra-profitti), in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5.

3.1. Da tutto quanto precede emerge che la Corte Costituzionale, pur avendo dichiarato l'illegittimità costituzionale, ha escluso l'applicazione della decisione ai rapporti pendenti, e pertanto per essi il D.L. n. 112 del 2008, art. 81 , continuava a ricevere applicazione. Alla luce di ciò, l'esame della situazione dedotta dalla parte ricorrente, si sarebbe giustificata solo ove il bilanciamento di valori nel determinare la declinazione circa l'efficacia della sentenza, fosse stata devoluta al giudice del merito, anziché appartenere al giudice delle leggi.

Poiché però, per quanto osservato, così non è, la questione era stata correttamente ritenuta assorbita dal giudice d'appello.

4. Con il quarto motivo si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 4.

Con esso la ricorrente censura la decisione per non aver preso in considerazione la possibilità di rimettere alla Corte Costituzionale la questione di legittimità del D.L. n. 112 del 2008, art. 81 , rilevando l'irrazionalità sottesa alla sentenza n. 10 del 2015 della Corte Cost., in base alla quale vengono chiamati a sopportare l'onere di un'imposta ritenuta illegittima sia coloro che beneficiarono degli incrementi del prezzo del petrolio, sia coloro che non ne beneficiarono.

4.1. In primis è anzitutto evidente come ancora una volta, la ricorrente rivolga le proprie censure alla sentenza della Corte Costituzionale, sul che basterà richiamare quanto già in proposito osservato.

E' poi altrettanto evidente che la richiesta di riesame della legittimità della norma come interpretata (anche nella sua portata temporale) dalla sentenza della Corte Costituzionale, contrasta con la decisione medesima.

D'altronde il motivo è inammissibile anche per altro verso, non potendo costituire la denuncia del mancato esame di una questione di legittimità costituzionale, pur strumentale rispetto alla domanda che implichi l'applicazione della norma denunciata, oggetto di un'autonoma istanza rispetto alla quale sia configurabile un vizio di omessa pronuncia, ovvero (nel caso di censure concernenti le argomentazioni svolte dal giudice di merito) un vizio di motivazione, denunciabile con il ricorso per cassazione, giacchè la relativa questione è deducibile e rilevabile nei successivi stati e gradi del giudizio, ove rilevante ai fini della decisione (Cass. 10/04/2018, n. 8777).

La richiesta poi di rimettere la questione alla Corte Costituzionale, contenuta a chiusura del motivo, per quanto osservato nel paragrafo precedente non è fondata in quanto manifestamente irrilevante.

5. Con il quinto motivo si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 4, (omessa motivazione sull'assorbimento della questione di incompatibilità con il diritto dell'Unione Europea del D.Lgs. n. 112 del 2008, art. 81).

In effetti la ricorrente allega di aver già denunciato nei gradi di merito il contrasto della norma, a lei applicabile, del D.L. n. 112 del 2008, art. 81 , con la libertà di stabilimento in Italia degli operatori comunitari e altresì con la disciplina unionale in tema di aiuti di Stato, creando svantaggi a chi opera solo con i consumatori, non potendo traslare il carico aggiuntivo, produce effetti anticoncorrenziali sugli scambi fra Stati membri.

5.1. Tuttavia, a tacer d'altro, i profili denunciati in nulla pertengono la posizione della ricorrente, che non è un'impresa straniera appartenente all'Unione e dunque, in thesi, compromessa dalla limitazione al libertà di stabilimento, nè un'impresa che opera esclusivamente con i consumatori, visto che essa stessa assume di svolgere attività di gassificazione dei residui pesanti derivanti dalle lavorazioni dei greggi e che "il 99% dell'energia così prodotta viene venduta al Gestore dei Servizi Energetici".

D'altronde l'intervento impositivo in parola riguarda l'intero settore della produzione dell'energia elettrica, e quindi non si pone in contrasto con i principi di libertà di concorrenza, che non può configurarsi con riguardo a produttori di energia di settori differenti, il cui trattamento fiscale differenziato non incide pertanto sulla stessa e non viene ad impattare con la tematica dei c.d. "aiuti di Stato" selettivi, vietati ai sensi dell'art. 107 TFUE siccome forieri di distorsione della concorrenza stessa.

6. Il ricorso è dunque infondato, e va respinto, con aggravio di spese in capo alla ricorrente soccombente.

Sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 , comma 1-quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n.

228, art. 1, comma 17 , un ulteriore importo a titolo di contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese, che liquida in Euro 16.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per l'obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza