

Sentenza del 06/06/2023 n. 15872 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Come risulta dalla sentenza impugnata, il Dott. A.A. impugnò il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza con la quale aveva chiesto il rimborso delle ritenute effettuate e versate, per l'anno (--), quale sostituto d'imposta, dalla Leonardo & Co. Spa , già G.B.L. Srl e già Leonardo Italy Srl , ai sensi del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, art. 33 convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122, a titolo di aliquota addizionale del dieci per cento sui bonus eccedenti la parte fissa della retribuzione pagata al medesimo contribuente quale suo dipendente.

A sostegno dell'istanza, e successivamente del ricorso introduttivo, il contribuente affermò l'insussistenza sia del requisito soggettivo dell'imposizione, in quanto la società Leonardo & Co. Spa , sostituto d'imposta che aveva effettuato le ritenute, operando nei servizi di consulenza finanziaria e di natura intellettuale, non sarebbe stata inclusa nel "settore finanziario" di cui al predetto D.L. n. 78 del 2010, art. 33; sia del requisito oggettivo, negando che la parte variabile della retribuzione eccedesse il triplo di quella fissa percepita nel medesimo periodo.

L'adita Commissione Tributaria di Milano accolse il ricorso del contribuente.

Proposto appello dall'Amministrazione, la Commissione tributaria regionale della Lombardia lo ha rigettato con la sentenza di cui all'epigrafe.

Avverso la sentenza d'appello l'Amministrazione ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un motivo e supportato da successiva memoria.

Il contribuente ha resistito si è costituito con controricorso ed ha successivamente depositato memoria.

Il Procuratore Generale ha depositato conclusioni scritte, chiedendo accogliersi il ricorso erariale e, cassata la sentenza impugnata, rigettarsi il ricorso introduttivo del contribuente.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo si deduce "Violazione e falsa applicazione del D.L. n. 78 del 2010, art. 33 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

Premette la ricorrente che, a partire dal 2011, con il D.L. 6 luglio 2011, n. 98, art. 23, comma 50-bis, convertito con modificazioni dalla L. 15 luglio 2011, n. 111, veniva aggiunto al D.L. n. 78 del 2010, art. 33 un comma, il 2-bis, che così recita "Per i compensi di cui al comma 1, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano sull'ammontare che eccede l'importo corrispondente alla

parte fissa della retribuzione". Il successivo D.L. n. 98 del 2011, art. 23, comma 50-ter prevede che "la disposizione di cui al comma 50-bis si applica ai compensi corrisposti a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto", ovvero dal 17 luglio 2011.

Per effetto di tale novella, il testo del ridetto art. 33 risulta quindi così strutturato:

"1. In dipendenza delle decisioni assunte in sede di G20 e in considerazione degli effetti economici potenzialmente distorsivi propri delle forme di remunerazione operate sotto forma di bonus e stock options, sui compensi a questo titolo, che eccedono il triplo della parte fissa della retribuzione, attribuiti ai dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti nel settore finanziario nonchè ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nello stesso settore è applicata una aliquota addizionale del 10 per cento. 2. L'addizionale è trattenuta dal sostituto d'imposta al momento di erogazione dei suddetti emolumenti e, per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, è disciplinata dalle ordinarie disposizioni in materia di imposte sul reddito.

2-bis. Per i compensi di cui al comma 1, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano sull'ammontare che eccede l'importo corrispondente alla parte fissa della retribuzione."

Sostiene la ricorrente Agenzia che la CTR avrebbe errato nel ritenere che il nuovo comma 2-bis del predetto D.L. n. 78 del 2010, art. 33, avrebbe unicamente specificato l'ambito applicativo della normativa in esame, ma non ampliato i presupposti di applicazione dell'addizionale regionale, per cui l'addizionale Irpef del 10 per cento risulterebbe sì applicabile alla base imponibile costituita dall'intera componente variabile che supera quella fissa, ma solo nel caso in cui il compenso variabile ecceda di tre volte la parte fissa della retribuzione.

A detta dell'Agenzia, invece, la ratio legis della novella, evidenziata in particolare dai lavori preparatori, condurrebbe ad un'interpretazione diversa, secondo la quale con l'introduzione del comma 2-bis sarebbe stata tacitamente abrogata la parte del D.L. n. 78 del 2010, art. 33, comma 1 che fa riferimento all'eccedenza del triplo della retribuzione fissa poichè, diversamente argomentando, si giungerebbe a trasformare "l'eccedenza rispetto al triplo" da elemento di individuazione della base imponibile, nella formulazione della norma prima della novella del 2011, ad ulteriore presupposto impositivo, che di fatto, nella novellata struttura dell'intera disposizione novellata, restringerebbe l'ambito applicativo della norma, che il legislatore aveva invece intenzione di ampliare con l'intervento normativo de quo.

Secondo la ricorrente, nell'analizzare la norma come modificata dalla novella, occorre distinguere ed individuare il presupposto impositivo e la base imponibile.

Prima dell'aggiunta del comma 2-bis, il comma 1 dell'art. 33 esprimeva, al contempo, il presupposto impositivo e la base imponibile: quanto all'individuazione dei soggetti passivi dell'imposta (presupposto impositivo soggettivo), la norma ne delimitava l'ambito di applicazione ai "dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti e titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel settore finanziario"; quanto all'oggetto, la norma

individuava i "compensi sotto forma di bonus e stock options" (presupposto impositivo oggettivo).

La base imponibile era costituita dai compensi corrisposti a tale titolo e "che eccedono il triplo della parte fissa della retribuzione".

Con l'introduzione del comma 2-bis, il legislatore avrebbe invece introdotto una diversa commisurazione della base imponibile, data ora da un maggiore ammontare della retribuzione sotto forma di bonus e stock options, e cioè l'ammontare "che eccede l'importo corrispondente alla parte fissa della retribuzione" (e non più il triplo della stessa).

Il richiamo operato al comma 1 dovrebbe quindi intendersi esclusivamente finalizzato all'individuazione dei presupposti impositivi oggettivo e soggettivo: essere dirigenti nel settore finanziario e percepire bonus e stock options in qualsiasi forma.

1.1. Il motivo è inammissibile.

Infatti, come eccepito dal controricorrente, la sentenza impugnata fonda l'inapplicabilità dell'addizionale in questione su due concorrenti ed autonome rationes decidendi.

Una, quella relativa alla modalità di determinazione della base imponibile, è stata aggredita dall'unico motivo di ricorso erariale; l'altra, indipendente dalla prima ed idonea ex se a sorreggere la decisione adottata, ha invece escluso la sussistenza del requisito soggettivo dell'appartenenza della società sostituto d'imposta al "settore finanziario", e non è stata attinta sotto nessun profilo dal ricorso erariale, che è quindi inammissibile.

Infatti, "Il ricorso per cassazione non introduce un terzo grado di giudizio tramite il quale far valere la mera ingiustizia della sentenza impugnata, caratterizzandosi, invece, come un rimedio impugnatorio, a critica vincolata ed a cognizione determinata dall'ambito della denuncia attraverso il vizio o i vizi dedotti. Ne consegue che, qualora la decisione impugnata si fondi su di una pluralità di ragioni, tra loro distinte ed autonome, ciascuna delle quali logicamente e giuridicamente sufficiente a sorreggerla, è inammissibile il ricorso che non formuli specifiche doglianze avverso una di tali "rationes decidendi", neppure sotto il profilo del vizio di motivazione." (Cass., Sez. U, 29/03/2013, n. 7931; conformi, ex plurimis, Cass. n. 4293 del 04/03/2016; Cass. n. 9752 del 18/04/2017; Cass. n. 17182 del 14/08/2020).

Le spese seguono la soccombenza.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 2.500,00 per

compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 14 aprile 2023.

Depositato in Cancelleria il 6 giugno 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza