

Sentenza del 20/07/2023 n. 21599 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. ha chiesto il rimborso di Euro 160.609,00 oltre interessi, da lui versati in relazione alla detenzione di quote di partecipazione al fondo denominato (Omissis). L'imposta, regolarmente versata, non sarebbe a suo avviso stata dovuta attesa l'illegittimità costituzionale del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, art. 32 , comma 4-bis. A fronte del silenzio-rifiuto dell'amministrazione, lo stesso adiva la CTP che respingeva il ricorso osservando come la questione di legittimità costituzionale della norma fosse stata già ritenuta infondata dalla Corte Costituzionale. La CTR, avanti alla quale il contribuente si appellava, pur ribadendo l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale, riteneva fondato il gravame in quanto la disposizione, che comportava il computo, per il calcolo della percentuale minima tassabile di partecipazione (5%) anche le quote detenute dai familiari di cui all'art. 5, comma 5 TUIR , pertanto i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo. Infatti tale norma andava coordinata con il precedente comma 4, relativo alle imprese familiari, cui si riferiva, per cui l'intento antielusivo della norma poteva essere ricollegato solo all'appartenenza dei parenti ed affini al medesimo nucleo familiare.

2. L'Agenzia propone ricorso in cassazione basato su un unico motivo, a fronte del quale il contribuente resiste a mezzo di controricorso, chiedendo la disapplicazione della disposizione per contrasto con la disciplina Euro-unitaria e comunque riproponendo l'interpretazione proposta dal giudice d'appello e in subordine la questione di legittimità costituzionale della norma.

Il contribuente ha da ultimo depositato memorie illustrative.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo la difesa erariale denuncia violazione o falsa applicazione del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, art. 32 , comma 3-bis e 4-bis, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3. Pacifico essendo che il contribuente deteneva una quota del 3,82 % del fondo, altrettanto pacifico risultava che la sorella di lui detenesse un ulteriore 2,43 %. La lettura proposta dai giudici d'appello è, ad avviso della difesa erariale, totalmente sganciata dal dato normativo, mentre la questione di legittimità costituzionale risulta già essere stata affrontata in senso negativo dalla Corte Costituzionale.

1.1. Il ricorso è fondato.

Il dato letterale della disposizione in esame rimanda inequivocabilmente al disposto di cui all'art. 5, comma 5 TUIR , che dispone "Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il

coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado".

Ogni riferimento della ratio della disposizione ai soli fini della nozione di componenti dell'impresa familiare è del tutto arbitrario, e piuttosto la disposizione ha chiaramente portata generale e si inserisce nella generale disciplina del regime "per trasparenza".

Il riferimento ai familiari in effetti è stato positivamente vagliato dalla stessa pronuncia Corte Cost. n. 231 del 2015, laddove la stessa ha ritenuto che con tale estensione il legislatore ha inteso "scongiurare il rischio - che si anniderebbe specificamente nella fattispecie in cui il Fondo sia partecipato da pochi soggetti, anche collegati tra loro da vincolo di famiglia - di un utilizzo dei fondi immobiliari in grado di trasformarlo attraverso forme di coordinamento delle sottoscrittori, da strumento di gestione collettiva del risparmio ad interposta intestazione o amministrazione di beni, finalizzata ad un improprio godimento di benefici fiscali concepiti per diverse fattispecie".

La Corte è ben consapevole del precedente citato, peraltro affermatasi proprio con riferimento a questa stessa vicenda, Cass. 20/06/2022, n. 19739), in base al quale la disposizione, per renderla conforme al dettato costituzionale, con particolare riguardo agli artt. 3 e 53 Cost. , e ferme le finalità sopra indicate, dev'essere interpretata nel senso che essa reca un'ipotesi di presunzione di carattere relativo, come tale superabile dalla prova contraria, per inferirne che la dimostrazione di non appartenere i titolari al medesimo nucleo familiare, costituirebbe nella specie siffatta prova.

In realtà, come detto, la finalità della disposizione è fin troppo evidente e prescinde totalmente, anche sul piano letterale, dal riferimento al nucleo familiare come suo presupposto applicativo, come già chiarito sopra.

In altri termini il legislatore, chiaramente ed inequivocabilmente, ha inteso combattere il fenomeno di strumentale utilizzo dei fondi immobiliari, come anche qui sopra indicato, e la costruzione di un requisito ulteriore per arginare l'applicazione dello strumento in parola non coglie il segno, mentre la ragionevolezza della norma viene assicurata dalla particolare prossimità del grado di parentela ed affinità in rapporto alla cointestazione dei suddetti strumenti.

Circa la richiesta di disapplicazione della norma per contrasto con la disciplina Euro-unitaria, deve osservarsi come il Giudice delle leggi abbia chiarito che presupposto per applicabilità della Carta di Nizza è che "la fattispecie sottoposta all'esame del giudice sia disciplinata dal diritto Europeo - in quanto inerente ad atti dell'Unione, ad atti e comportamenti nazionali che danno attuazione al diritto dell'Unione, ovvero alle giustificazioni adottate da uno Stato membro per una misura nazionale altrimenti incompatibile con il diritto dell'Unione - e non già da sole norme nazionali prive di ogni legame con tale diritto" (Corte Cost. n. 80 del 2011).

D'altronde va ricordato che gli Stati riuniti a Lisbona hanno espresso il concetto che, pur rappresentando la Carta un'opportuna tensione verso la generalizzata promozione dei diritti umani, l'Unione non ha inteso estendere le proprie competenze in tale direzione. Tale concetto è stato trasfuso nell'art. 6 del Trattato UE, che al paragrafo 1, primo alinea, stabilisce che "le

disposizioni della Carta non estendono in alcun modo le competenze dell'Unione definite nei trattati".

La stessa Carta di Nizza, all'art. 51, stabilisce che le relative disposizioni si applicano "alle istituzioni, organi e organismi dell'Unione nel rispetto del principio di sussidiarietà, come pure agli Stati membri esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione".

Tali principi hanno trovato puntuale applicazione nella stessa giurisprudenza della CGUE (cfr. sent. CGUE 05/10/2010, C-400/10 PPU).

Trattandosi qui di imposizione diretta e non armonizzata, emerge chiaramente l'estraneità della disciplina denunciata rispetto al diritto unionale.

Quanto ai sospetti di legittimità costituzionale della norma, basterà ricordare che la già indicata sentenza del Giudice delle leggi ha chiarito che "la norma censurata ha natura transitoria, strumentale all'introduzione del regime fiscale per "trasparenza", ed è funzionale al passaggio a quest'ultimo dal precedente, fondato sulla tassazione "per cassa" dei redditi derivanti dal fondo.

Ove la norma venisse dichiarata incostituzionale, il suo venir meno ex tunc produrrebbe di rendere definitivamente esenti da imposizione i redditi eventualmente generati prima dell'introduzione del nuovo regime e non ancora distribuiti. In tal modo sarebbero privilegiati, senza plausibile ragione, i titolari di quote di partecipazione qualificata rispetto agli altri in palese contraddizione con le finalità della novella legislativa.

Si verrebbe così a realizzare un regime di diritto transitorio il quale si scosterebbe, in modo irragionevole, sia dal regime precedente (per cassa), sia da quello successivo (per trasparenza). Ne deriverebbe un esito manipolativo non costituzionalmente obbligato (sentenza n. 274 del 2011) in un ambito - quello delle norme intertemporali - connotato da ampia discrezionalità del legislatore (ex plurimis sentenza n. 217 del 1998 ed ordinanza n. 327 del 2001)".

D'altronde la denunciata violazione degli artt. 3, 24 e 53 Cost. , con riferimento al profilo inerente al cumulo tra la quota di partecipazione del contribuente e quella dei familiari, trova efficace risposta in quanto precede in ordine alle osservazioni della stessa Corte Costituzionale sul punto. Per il resto essa non ha rilievo nella fattispecie, posto che lo stesso contribuente non allega di essersi spogliato della partecipazione nell'anno di applicazione dell'imposta, per cui non può neppure in thesi sostenersi che l'imposizione colpisca un valore non più espressivo di capacità contributiva.

In ogni caso, ed anche per quanto si riferisce alla denunciata violazione degli artt. 3, 41, 117 Cost. , comma 1 e art. 97 Cost. va ricordato che la disposizione è stata dettata dall'intento di scongiurare l'abuso dei fondi immobiliari "veicolo", secondo una specifica segnalazione della Banca d'Italia, confinando il regime fiscale più favorevole ai soli fondi che siano caratterizzati da autonomia gestionale e pluralità di partecipanti, dunque gestori del risparmio diffuso, situazione ben differente da quella dei fondi assoggettati all'imposta di cui si discute.

Circa poi l'art. 77 Cost. occorre considerare come la Corte Cost. con orientamento costante, abbia affermato che il proprio sindacato è circoscritto ai casi di evidente mancanza dei

presupposti di straordinaria necessità ed urgenza richiesti dalla disposizione, o di manifesta irragionevolezza o arbitrarietà della relativa valutazione (ex multis C. Cost. n. 22 del 2012, n. 93 del 2011), ipotesi estreme che non si ravvisano affatto nella fattispecie.

2. Il ricorso merita dunque accoglimento, con cassazione della sentenza impugnata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, ai sensi dell'art. 384 c.p.c. , l'originaria domanda di rimborso dev'essere respinta.

3. Le spese gravano definitivamente sul controricorrente soccombente, compensate quelle relative alle fasi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata. Decidendo nel merito, respinge l'originaria istanza di rimborso. Condanna il controricorrente al pagamento delle spese di lite del presente giudizio di legittimità che, compensate quelle relative alle fasi di merito, liquida in Euro 4.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza