

Sentenza del 13/09/2023 n. 26446 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società AXA Corporate Solutions Assurance S.A. richiedeva, con istanza di rimborso n. prot. 53791/2016, all'Agenzia delle Entrate la restituzione dell'importo di Euro 2.573.347,00, versata a titolo di addizionale IRES prevista per l'anno 2013 sulla base di quanto disposto del D.L. 30 novembre 2013, n. 133 , art. 2 , comma 2, conv. dalla L. 29 gennaio 2014, n. 5 .

A parere della società, l'addizionale IRES in questione era illegittima, poichè contraria ai fondamentali principi di cui agli artt. 3 , 53 , 41 e 77 Cost., e alla disciplina comunitaria di cui all'art. 87 del Trattato sulla comunità Europea.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto sull'istanza di rimborso in oggetto, questo veniva impugnato dalla contribuente dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 1479/23/2018, depositata il 3 aprile 2018, rigettava il ricorso.

3. Interposto gravame dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 2686/08/2019, pronunciata il 7 giugno 2019 e depositata in segreteria il 21 giugno 2019, rigettava l'appello, compensando le spese di lite.

4. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione la XL Insurance Company S.E., quale incorporante la AXA Corporate Solutions Assurance S.A., sulla base di tre motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. All'udienza pubblica del 27 aprile 2023, svoltasi in presenza a seguito di istanza di discussione orale del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137 , ex art. 23, comma 8-bis, conv. dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176 , il Consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. e le parti hanno rassegnato le proprie conclusioni come da verbale in atti.

La ricorrente ha depositato memorie.

Motivi della decisione 6. Il ricorso, come si è detto, è affidato a tre motivi.

6.1. Con il primo motivo di ricorso la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 , in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere illegittimamente la C.T.R. confermato la sentenza di primo grado, nonostante le denunce di incostituzionalità della norma di cui del D.L. n. 133 del 2013 , art. 2 , conv. in L. n. 5 del 2014 , e per avere quindi escluso il diritto al rimborso rivendicato.

6.2. Con il secondo motivo di ricorso la società contribuente eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 3 , 53 , 41 e 77 Cost., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere, la C.T.R., erroneamente ritenuto che il D.L. n. 133 del 2013 , art. 2 , conv. in L. n. 5 del 2014 , non contrastasse con le norme costituzionali suindicate, riproponendo, quindi, eccezione di illegittimità costituzionale della norma predetta.

6.3. Con il terzo motivo di ricorso si eccepisce, invece, la nullità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell' art. 132 c.p.c., e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 36 , in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4).

Deduce la ricorrente che la motivazione della sentenza impugnata era insufficiente, contraddittoria o comunque inadeguata, in quanto non avrebbe spiegato quali sarebbero stati i tratti peculiari dei settori bancari ed assicurativo, che avrebbero potuto giustificare, sul piano costituzionale, l'incremento del prelievo subito dalle imprese che vi appartengono, 7. Procedendo quindi allo scrutinio dei motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

7.1. I primi due motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono infondati.

Con tali motivi, infatti, la società ricorrente ripropone l'eccezione di legittimità costituzionale, già sollevata nel giudizio di merito, con riferimento del D.L. n. 133 del 2013 , art. 2 , comma 2, conv. dalla L. n. 5 del 2014 , a mente del quale "In deroga alla L. 27 luglio 2000, n. 212 , art. 3 , per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per gli enti creditizi e finanziari di cui al D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87 , per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa, l'aliquota di cui all' art. 77 del Testo Unico delle imposte sui redditi , di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 , è applicata con una addizionale di 8,5 punti percentuali. L'addizionale non è dovuta sulle variazioni in aumento derivanti dall'applicazione dell'art. 106, comma 3, del suddetto testo unico".

La questione è stata già risolta dalla Corte costituzionale, la quale, con sentenza del 23 dicembre 2019, n. 388, ha ritenuto non fondate le questioni di legittimità costituzionale del D.L. 30 novembre 2013, n. 133 , art. 2 , comma 2, conv., con modif., in L. 29 gennaio 2014, n. 5 , censurato per violazione degli artt. 3 , 53 Cost. e art. 77 Cost., comma 2, nella parte in cui dispone che, in deroga alla L. 27 luglio 2000, n. 212 , art. 3 , per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per gli enti creditizi e finanziari di cui al D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87 , per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa, l'aliquota di cui all' art. 77 del T.U. delle imposte sui redditi , di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 , è applicata con una addizionale di 8,5 punti percentuali.

Invero, da un lato, la finalità della norma in questione conduce a escludere che nella fattispecie ricorra un'ipotesi di evidente mancanza dei presupposti di straordinaria necessità e urgenza, cui la costante giurisprudenza costituzionale circoscrive il proprio sindacato sulla legittimità dell'adozione, da parte del Governo, di un Decreto-Legge. Infatti, pur se la giurisprudenza costituzionale ha in diverse occasioni affermato che la preesistenza di una situazione di fatto comportante la necessità e l'urgenza di provvedere costituisce un requisito di validità dell'adozione del Decreto-Legge, tuttavia il riferimento alla preesistenza del caso straordinario di

necessità e d'urgenza è frutto della evidente constatazione che questo rappresenta un presupposto della decretazione d'urgenza, di talchè, sul piano logico, non può, di norma, succederle. Da tale considerazione non si può, però, inferire, contrariamente a quanto ritenuto dal rimettente, un generale corollario per cui la situazione posta a fondamento del Decreto-Legge dovrebbe indefettibilmente precedere l'intervento normativo urgente.

Dall'altro lato, posto che ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione, la Corte costituzionale ha precisato che esistono adeguate giustificazioni a fondamento dell'imposta introdotta dalla norma censurata, che, in via straordinaria e temporanea, ha incrementato il prelievo fiscale a carico di un'unica, ristretta, cerchia di soggetti.

Invero, "l'introduzione dell'imposta censurata (...) è stata finalizzata a fornire copertura, per l'anno 2013, a una operazione redistributiva diretta ad alleggerire contingentemente, in un periodo di difficile e critica congiuntura economica, il carico fiscale incombente soprattutto sui residenti per effetto dell'obbligo di pagamento della seconda rata dell'IMU, ovvero di una imposta di tipo patrimoniale gravante principalmente sull'abitazione principale, destinata quindi a essere assolta con una liquidità normalmente non ricavabile dal cespite colpito dall'imposizione. A prescindere da ogni considerazione sulla significativa destrutturazione del livello di finanza autonoma cui ha poi condotto la definitiva abolizione dell'IMU sull'abitazione principale, si può dunque concludere che il bilanciamento operato dal legislatore possa essere considerato, da questo punto di vista, non irragionevole. Non contraddice tale conclusione l'argomento addotto dai giudici rimettenti e rimarcato dalle parti costituite, secondo cui dovrebbe escludersi ogni connotazione solidaristica dall'intervento fiscale censurato poichè dall'abolizione della seconda rata dell'IMU avrebbero tratto beneficio, malgrado l'esclusione degli immobili "di lusso", anche contribuenti con un reddito elevato. In ogni caso, infatti, il suddetto intervento del legislatore ha comportato uno spostamento della fiscalità dall'imposizione immobiliare sulle persone fisiche a quella reddituale su determinate persone giuridiche, avvantaggiando comunque anche le famiglie meno abbienti colpite dalla difficile fase congiunturale, con un innegabile, per quanto parziale, effetto redistributivo e solidaristico" (Corte Cost. n. 288/2019).

La legittimità costituzionale della norma in questione, inoltre, è stata di recente confermata da Corte Cost. 22 luglio 2021, n. 165 .

Invero, la Corte rileva che "non appare in sè censurabile (...) che il legislatore abbia assunto come presupposto dell'imposizione l'appartenenza dei soggetti passivi della nuova imposta al mercato finanziario (cui questi sono evidentemente riconducibili), ravvisandovi uno specifico indice di capacità contributiva, dati i connotati di tipo oligopolistico, con la conseguenza che le imprese in esso operanti dispongono di un significativo potere di mercato, derivante anche da un certo grado (variabile in relazione ai servizi e ai settori) di anelasticità della domanda; del resto, in un contesto complesso come quello contemporaneo, dove si sviluppano nuove e multiformi creazioni di valore, il concetto di capacità contributiva non necessariamente deve rimanere legato solo a indici tradizionali come il patrimonio e il reddito, potendo rilevare anche altre e più

evolute forme di capacità, che ben possono denotare una forza o una potenzialità economica" (sentenza n. 288 del 2019, richiamata nell'ordinanza n. 165 del 2021).

Alla luce delle pronunce della Corte costituzionale, non si ravvisa neanche alcuna incompatibilità della disciplina in esame con la normativa Europea, rientrando nella discrezionalità del legislatore la previsione di aliquote differenziate per settori produttivi determinati, qualora la scelta non sia irragionevole e sia giustificata da principi solidaristici.

Nel caso di specie, come rilevato nelle citate pronunce dalla Corte costituzionale, il legislatore, in un periodo di crisi del settore industriale, ha individuato in capo agli enti creditizi e finanziari, nella Banca d'Italia e nelle società di assicurazione, attese le caratteristiche dell'attività svolta ed il contesto operativo, uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva, che giustificava l'ulteriore onere fiscale.

La sovrainposta sull'IRES, invero, rientra in un settore di competenza dei singoli stati membri dell'Unione ed il temporaneo incremento dell'imposta sui redditi delle società residenti o che hanno stabile organizzazione in Italia non crea una discriminazione in favore delle società non stabilite in Italia ed operanti in regime di semplice libertà di prestazione dei servizi, in quanto non vi è un'aliquota unitaria di riferimento e bisogna tener conto della peculiarità delle legislazioni nazionali "non armonizzate".

Nè è fondata la doglianza relativa alla possibile riconducibilità della normativa di cui del D.L. n. 133 del 2013 , art. 2 , conv. dalla L. n. 5 del 2014 , ad un'ipotesi di "aiuto di Stato", vietato dall'art. 107 del Tratto sul Funzionamento dell'Unione Europea.

Tale articolo, al paragrafo 1 prevede che "Salvo deroghe contemplate dai trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidono sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma, che favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza".

Dunque, l' art. 107 TFUE , al primo paragrafo, stabilisce, quale regola generale, che gli aiuti di Stato sono, in linea di principio, incompatibili con il mercato interno, fatte salve specifiche eccezioni e deroghe dettagliatamente definite ai paragrafi 2 e 3 dello stesso articolo. La norma si prefigge di assicurare la parità di condizioni tra le imprese Europee e di evitare che gli Stati membri concedano sovvenzioni in violazione del principio della tutela della concorrenza.

Il Trattato non prevede una nozione di aiuto di Stato, per cui ciò che rileva, ai fini dell'esistenza dell'aiuto, sono gli effetti dello stesso e non la forma mediante la quale è concesso.

Ai sensi dell' art. 107 TFUE , si è in presenza di un aiuto di Stato quando: i) è concesso dallo Stato o fa ricorso a risorse statali; ii) è selettivo in quanto garantisce a singole imprese o produzioni un vantaggio economico che le favorisce rispetto agli altri operatori; iii) falsa o potrebbe falsare la concorrenza sul mercato; iv) incide, anche solo potenzialmente, sugli scambi tra gli Stati membri.

Vi è, dunque, aiuto di Stato anche quando una normativa tributaria, pur non comportando un trasferimento di risorse statali, conceda a talune imprese un non assoggettamento all'imposta, in quanto si realizza una rinuncia da parte delle autorità interessate al gettito tributario che di

norma avrebbero potuto riscuotere (Corte giust. UE, causa C-169/08 sentenza Germania/Commissione, punto 57).

Tuttavia, nella fattispecie, se si pongono a raffronto, come fa la ricorrente, le imprese bancarie e assicurative stabilite in (Omissis), cioè residenti nello Stato per lo meno con una stabile organizzazione, assoggettate all'addizionale, e le analoghe imprese non stabilite in (Omissis) ed operanti in regime di semplice libertà di prestazione dei servizi, si coglie subito che nei riguardi di queste ultime l'ordinamento italiano non avrebbe potuto riscuotere la sovrainposta in oggetto, che è collegata alla sottoposizione all'IRES del reddito di impresa.

Il legislatore italiano non ha, quindi, rinunciato a proprie risorse fiscali ordinarie a beneficio dei soggetti non residenti e non operanti in regime di stabile organizzazione, nè ha attuato un trattamento discriminatorio in danno delle società residenti o presenti con una stabile organizzazione, in quanto la sovrainposta è prevista, quale misura temporanea, sul reddito di tutte le società già sottoposte ad IRES, appartenenti ai settori specificamente individuati dalla norma sulla base della ritenuta sussistenza di un preciso indice di capacità contributiva.

In sintesi, nella fattispecie in esame, non si ravvisa il vantaggio fiscale, caratterizzante gli aiuti di stato e consistente, come si è detto, in un'attribuzione patrimoniale in favore di talune imprese, ovvero in una riduzione degli oneri normalmente a carico delle stesse.

Ed invero, la generalità della misura, riguardante indistintamente imprese italiane od estere operanti sul mercato nazionale e soggette ad IRES, esclude effetti discriminatori o distorsivi.

La Corte di giustizia UE, nella sentenza del 17 novembre 2009 in causa C-169/08, ha ricordato che "al fine di valutare la selettività di una misura (...) occorre esaminare se (...) questa costituisca un vantaggio per talune imprese rispetto ad altre imprese che si trovino, all'interno dell'ordinamento giuridico nel quale l'ente esercita le sue competenze, in una situazione fattuale e giuridica analoga".

Nel caso di specie, si deve escludere che, all'interno dell'ordinamento giuridico nel quale l'ente esercita le sue competenze, vi sia un vantaggio per talune imprese e non per altre appartenenti allo stesso settore commerciale o che vi sia una discriminazione tra soggetti che si trovino in un'analoga situazione fattuale e giuridica.

Non deve, dunque, disporsi il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, in quanto, come chiarito da quest'ultima, il giudice nazionale di ultima istanza è obbligato al rinvio pregiudiziale, salvo che "la corretta applicazione del diritto comunitario (possa) imporsi con tale evidenza da non lasciar adito ad alcun ragionevole dubbio sulla soluzione da dare alla questione sollevata" (Corte giustizia CE 6 ottobre 1982, Cilfit, C-238/81, EU:C:1982:335; v. anche Corte giustizia CE 16 luglio 1992, Meilicke, C-83/91, EU:C:1992:332; Corte giustizia CE 27 marzo 1980, Denkavit, C-61/79, EU:C:1980:100; Corte giustizia CE, 12 febbraio 2008, Kempter, C-2/06, EU:C:2008:78; Corte giustizia UE, 21 luglio 2011, Kelly, C-104/10, EU:C:2011:506. Tali criteri sono stati ulteriormente precisati dalla più recente sentenza della Corte di giustizia UE del 6 ottobre 2021, in causa C/56119, nel senso che il giudice di ultima istanza, a fronte dell'iniziativa delle parti, conserva la propria indipendenza nel vagliare se ricorra una delle ipotesi di cui alla

sentenza Cilfit) (sul punto, v. le recenti Cass. 17 aprile 2013, n. 10158 e Cass. 17 aprile 2013, n. 10165).

7.2. Anche il terzo motivo è infondato.

La sentenza impugnata è ampiamente motivata circa l'infondatezza dell'eccezione di incostituzionalità sollevata dalla ricorrente, che peraltro, come detto, è stata confermata dal giudice delle leggi.

8. Conseguenze l'infondatezza del ricorso.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza della ricorrente, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Ricorrono i presupposti processuali per il pagamento, da parte della ricorrente, di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la XL Insurance Company S.E. alla rifusione, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del presente grado di giudizio, che di liquidano in Euro 17.200,00, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il pagamento, da parte della ricorrente, di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza