

Sentenza del 08/11/2023 n. 31080 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano respingeva il ricorso di A.A. avverso il silenzio-rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria all'istanza di rimborso dell'addizionale del 10% del D.L. n. 78 del 2010 , ex art. 33, applicata, nell'anno d'imposta 2013, dalla società Lazard Srl , in qualità di sostituto d'imposta, ritenendo che tale società svolgesse di fatto esclusivamente attività di consulenza finanziaria;

il contribuente proponeva appello, sostenendo che ai fini del D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , la definizione di settore finanziario dovesse riferirsi agli intermediari finanziari di cui al T.U.B. (D.Lgs. n. 385 del 1993) mentre l'Agenzia delle entrate riteneva che occorresse fare riferimento alla disciplina di cui al D.Lgs. n. 87 del 1992 , ancorchè abrogata.

La Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello della parte contribuente, rilevando che nel testo del T.U.B. il titolo V è dedicato letteralmente alla disciplina dei "soggetti operanti nel settore finanziario": in tale ambito l'art. 106 intitolato "albo degli intermediari finanziari", istituisce uno specifico albo riservato ai soggetti che operano "l'esercizio nei confronti del pubblico dell'attività di concessione di finanziamenti sotto qualsiasi forma" e nel T.U.B. non si riscontra l'individuazione di altri soggetti quali operanti nel settore finanziario, cosicchè la nozione di settore finanziario deve definirsi come il settore composto dagli intermediari finanziari di cui al citato titolo V, privilegiando, rispetto al rinvio operato dai primi giudici al D.Lgs. n. 87 del 1992 , il riferimento al testo unico che disciplina la materia bancaria e creditizia nel suo complesso, in base a una interpretazione sistematica.

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per la riforma della indicata sentenza affidato ad un motivo di impugnazione, mentre la parte contribuente resiste con controricorso e in prossimità dell'udienza deposita memoria insistendo per il rigetto del ricorso. L'Agenzia delle entrate deposita memoria. Il PG conclude per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo d'impugnazione, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione del D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente ritenuto che nella definizione di settore finanziario a cui fa riferimento l'art. 33 cit. non potrebbero ricondursi le società che, come la Lazard Srl , forniscono attività di consulenza finanziaria.

2. Il motivo è fondato.

2.1. Va premesso che il D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , comma 1, convertito in L. n. 122 del 2010 , dispone che "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 nonché ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nello stesso settore è applicata una aliquota addizionale del 10 per cento".

Il D.L. n. 98 del 2011 , art. 23 , comma 50 bis, convertito in L. n. 111 del 2011 , ha introdotto nell'ambito del D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , il comma 2-bis, secondo il quale "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".

2.2. In relazione alla indicata normativa si è posto il problema della individuazione della nozione di "settore finanziario" in essa contenuta, e della sua riferibilità a quella prevista nel T.U.B. (D.Lgs. n. 385 del 1993), il cui titolo V è dedicato alla disciplina dei "soggetti operanti nel settore finanziario".

Per l'esclusione della estensibilità della nozione di settore finanziario contenuta nel Testo unico bancario alla normativa in esame militano un elemento di carattere testuale e uno di carattere teleologico.

2.3. Con riferimento al primo elemento, va considerato che il D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , non contiene alcun espresso rinvio ad altra fonte che disciplini il "settore finanziario"; in particolare non richiama il T.U.B., nè fa riferimento alla qualifica e alla definizione degli "intermediari finanziari": con ciò dovendosi escludere che il legislatore abbia inteso richiamare la nozione di "settore finanziario" contenuta nel testo originario dell' art. 106 T.U.B. (contenente il riferimento all'attività di assunzione di partecipazione, poi eliminato dal D.Lgs. n. 141 del 2010 , art. 10), con conseguente esclusione di un rinvio recettizio alla norma del TUB ancora vigente. Non può pertanto dedursi il concetto di settore finanziario dalla formulazione introdotta dal D.Lgs. n. 141 del 2010 , art. 106, nè sarebbe ammissibile la cristallizzazione della nozione asseritamente portata dal testo originario anche in epoca successiva alla sua modifica.

2.4. Con riferimento alla ratio della norma, va rilevato che già nei lavori preparatori, e in particolare nella scheda di lettura dell'art. 33 predisposta per l'esame del disegno di legge dal Dipartimento Bilancio del Servizio Studi della Camera dei deputati, veniva annotato "Si valuti se la genericità del riferimento al "settore finanziario" possa ingenerare dubbi nell'individuazione dei soggetti tenuti al pagamento dell'imposta". Il legislatore del 2010 era pertanto consapevole della possibile insorgenza di incertezze interpretative, per cui, se avesse voluto limitare il riferimento del D.L. n. 78, art. 33, agli intermediari regolati dal T.U.B. o ad altra specifica categoria di operatori, lo avrebbe dovuto fare con una previsione esplicita o, quanto meno, con un rinvio all' art. 106 dello stesso T.U.B. , ovvero ad altra disposizione.

S'impone pertanto un'interpretazione della fattispecie che non può far coincidere a priori il concetto di "settore finanziario" con quello dettato per diversi fini da altre norme dell'ordinamento, prescindendo dalla premessa testuale della ratio delle finalità della

disposizione e dalla pericolosità, per la stabilità dell'economia reale, delle modalità retributive che essa vuole dissuadere.

Nella prospettiva generale di prevenzione anticipata del rischio di effetti economici potenzialmente idonei a condizionare il mercato, l'art. 33, comma 1, è volta a costituire una clausola generale riferita al "settore finanziario" approcciato nella sua globalità e complessità, la cui nozione fiscale è derivata da quella socio-economica, sì da ricomprendere tutti quegli attori di compagini (anche non necessariamente soggette a vigilanza e/o che svolgano attività rivolta al pubblico) che, essendo attive sulla scena finanziaria, sono in grado, direttamente o indirettamente, di indurne torsioni pregiudizievoli per effetto di incentivi retributivi. La Corte costituzionale peraltro ha ritenuto legittima la norma in questione, essendo circoscritta la categoria dei soggetti passivi incisi dal prelievo addizionale a coloro che "in ragione del tasso di professionalità, della autonomia operativa, del potere decisionale di cui godono e dell'aspirazione a maggiori guadagni personali (per il legame tra l'andamento del titolo da un lato ed il riconoscimento e l'ammontare del beneficio correlato a dette forme di compenso dall'altro), sono in grado di porre in essere attività speculative suscettibili di pregiudicare la stabilità finanziaria" (Corte Cost., sentenza n. 201 del 17 luglio 2014).

3. Venendo al caso sub iudice, non vale ad escludere dal "settore finanziario" la società, dalla quale il contribuente ha ricevuto (anche) la retribuzione variabile, che svolga (così come accertato in fatto nella sentenza impugnata e non controverso) servizi di consulenza e assistenza in materia societaria e finanziaria delle aziende. Infatti, una volta esclusa la rilevanza di qualificazioni formali dei "soggetti" finanziari ricavabili da altre disposizioni dettate a diversi fini, la consulenza in materia finanziaria è idonea a generare (attraverso il meccanismo della retribuzione variabile) quegli "effetti economici potenzialmente distorsivi" che l'art. 33 prende in considerazione.

3.1. Anche la consulenza finanziaria, attraverso il sistema della retribuzione variabile, può infatti potenzialmente determinare alterazioni che possono pregiudicare la stabilità del mercato e che il legislatore ha inteso prevenire con la norma in esame, per cui anche le società di consulenza finanziaria rientrano in quel perimetro di soggetti (quanto meno) "operanti nel settore finanziario" (per usare l'espressione della già citata relazione accompagnatoria al D.L. n. 78 del 2010, art. 33), ai sensi ed ai fini del ridetto art. 33. Nè occorre, in considerazione della funzione preventiva di dissuasione anticipata e di prevenzione del pericolo che innerva l'art. 33, accertare in concreto che la società di consulenza abbia effettivamente determinato gli effetti economici distorsivi il cui impedimento costituisce la ratio della norma.

4. In conclusione, alla luce delle superiori argomentazioni, può confermarsi il seguente principio di diritto (come fissato da Cass. n. 18756/2023 ; Cass. n. 18752/2023 ; Cass. n. 17785/2023 ; Cass. n. 17768/2023 ; Cass. n. 17717/2023 ; Cass. n. 16875/2023, nella odierna udienza pubblica): "L'imposta addizionale prevista dal D.L. n. 78 del 2010, art. 33, conv. in l. n. 122 del 2010 - trattenuta dal sostituto di imposta al momento dell'erogazione degli emolumenti riconosciuti ai dirigenti sotto forma di "bonus" e "stock options" quando detti compensi eccedano la parte fissa della retribuzione - si applica nei confronti dei dirigenti delle imprese operanti nel settore finanziario, con clausola generale riferita al settore finanziario inteso nella sua globalità e

complessità, sì da ricomprendere anche soggetti non necessariamente sottoposti a vigilanza e/o che svolgano attività rivolta al pubblico, stante la ragione socio-economica di un intervento diretto a comprendere tutti quegli attori di compagini che, essendo attive sulla scena finanziaria, sono in grado, direttamente e/o indirettamente, di indurne torsioni pregiudizievoli per effetto di abnormi incentivi retributivi, laddove, riguardo alla disposizione di riferimento, eventuali riscontri extra-testuali - derivanti da fonti nazionali, Europee e internazionali - possono rivestire solo il ruolo di indici rivelatori esemplificativi, ma non esaustivi della fattispecie tributaria interna".

5. La sentenza impugnata non si è attenuta al suddetto principio laddove, accogliendo la nozione di settore finanziario come settore composto dagli intermediari finanziari di cui al titolo V del TUB, escludendo la rilevanza del rinvio al D.Lgs. n. 87 del 1992 , ha da un lato erroneamente ritenuto che il D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , rinviasse al T.U.B. per individuare la definizione di settore finanziario e dall'altro ha considerato che la disciplina di cui al D.L. n. 78 del 2010 , art. 33 , si applica nei confronti dei dirigenti delle imprese operanti nel settore finanziario che svolgono attività "rivolta al pubblico", non potendosi certo escludere che l'attività di consulenza finanziaria non sia rivolta al pubblico.

6. Conclusivamente, ritenuto fondato il motivo di impugnazione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza