

Sentenza del 28/05/2024 n. 14950 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Disposizioni tributarie di carattere generale - Statuto del contribuente - Irretroattività delle disposizioni tributarie - art. 3, l. 27.07.2000, n. 212 - Limiti.

Massima:

In tema di efficacia nel tempo di norme tributarie, in base all' art. 3 della legge n. 212 del 2000 (cd. Statuto del contribuente), il quale ha codificato nella materia fiscale il principio generale di irretroattività delle leggi stabilito dall'art. 12 delle disposizioni sulla legge in generale, va esclusa l'applicazione retroattiva delle medesime salvo che questa sia espressamente prevista.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto in fatto

1. A.A., nella qualità di cessionario di un contratto di mutuo, impugnava il silenzio-rifiuto formatosi sulla sua istanza di rimborso delle somme indebitamente, a suo dire, versate a titolo di imposte di registro ed ipotecaria a seguito della registrazione della cessione di un contratto di mutuo.
2. La CTP di Milano accoglieva il ricorso, ritenendo che il contribuente avesse dimostrato di aver versato somme per due tributi che non gli competevano.
3. Sull'impugnazione dell'Agenzia delle Entrate, la CTR Lombardia rigettava il gravame, affermando, per quanto qui ancora rileva, che, incontestate le circostanze relative alla sussistenza del requisito soggettivo circa la natura del cedente (banca) e di quello oggettivo (contratto di finanziamento a medio/lungo termine), il D.L. n. 91/2014 aveva avuto la funzione di superare alcune incertezze interpretative, sicché non vi erano dubbi sulla sua applicazione anche per quanto riguardava le stipulazioni temporalmente precedenti.
4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di un unico motivo. A.A. non ha svolto difese.

Considerato in diritto

1. Preliminarmente, va evidenziato che l'intimato non può reputarsi regolarmente costituito nel presente giudizio.

In data 25.8.2020 l'Avv. S. L. si è limitato a depositare una procura ad litem rilasciatagli dal contribuente, non accompagnata da un controricorso, e dunque ben oltre il termine di cui all' art. 370, primo comma, cod. proc. civ.

Nel giudizio di cassazione è inammissibile persino una "memoria di costituzione" depositata dalla parte intimata dopo la scadenza del termine di cui all' art. 370 cod. proc. civ. e non notificata al ricorrente (così da non potersi qualificare come controricorso, seppur tardivo), atteso che non è sufficiente il mero deposito perché l'atto possa svolgere la sua funzione di strumento di attivazione del contraddittorio rispetto alla parte ricorrente, la quale, solo avendone acquisito legale conoscenza, è in condizioni di presentare le sue osservazioni nelle forme previste dall' art. 378 cod. proc. civ. Ne consegue, pertanto, che la procura speciale rilasciata in calce all'anzidetta memoria non sia valida, restando priva di efficacia l'autenticazione del difensore, il cui potere certificativo è limitato agli atti specificamente indicati nell' art. 83, terzo comma, cod. proc. civ. (Cass., Sez. U, Ordinanza n. 10019 del 10/04/2019).

2. Con l'unico motivo la ricorrente deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 15 D.P.R. n. 601/1973 e 14 disp. prel. cod. civ. , in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ. , per aver la CTR ritenuto che il D.L. n. 91/2014 , che ha ampliato la tipologia di operazioni rientranti nel regime dell' art. 15 del D.P.R. n. 601/1973 , fosse applicabile retroattivamente per via della sua natura interpretativa.

2.1. Il motivo è fondato.

In base al primo comma dell'art. 15 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 , nell'attuale formulazione, "Le operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine e tutti i provvedimenti, atti, contratti e formalità inerenti alle operazioni medesime, alla loro esecuzione, modificazione ed estinzione, alle garanzie di qualunque tipo da chiunque e in qualsiasi momento prestate e alle loro eventuali surroghe, sostituzioni, postergazioni, frazionamenti e cancellazioni anche parziali, ivi comprese le cessioni di credito stipulate in relazione a tali finanziamenti, nonché alle successive cessioni dei relativi contratti o crediti e ai trasferimenti delle garanzie ad essi relativi effettuate da aziende e istituti di credito e da loro sezioni o gestioni che esercitano, in conformità a disposizioni legislative, statutarie o amministrative, il credito a medio e lungo termine, e quelle effettuate ai sensi dell' articolo 5, comma 7, lettera b) , del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269 , convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 , per le quali è stata esercitata l'opzione di cui all'articolo 17, sono esenti dall'imposta di registro, dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative."

La formulazione della detta norma, nella formulazione applicabile *ratione temporis* alla fattispecie in esame, era, invece, la seguente: "Le operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine e tutti i provvedimenti, atti, contratti e formalità inerenti alle operazioni

medesime, alla loro esecuzione, modificazione ed estinzione, alle garanzie di qualunque tipo da chiunque e in qualsiasi momento prestate e alle loro eventuali surroghe, sostituzioni, postergazioni, frazionamenti e cancellazioni anche parziali, ivi comprese le cessioni di credito stipulate in relazione a tali finanziamenti, effettuate da aziende e istituti di credito e da loro sezioni o gestioni che esercitano, in conformità a disposizioni legislative, statutarie o amministrative, il credito a medio e lungo termine, sono esenti dall'imposta di registro, dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative."

In particolare, con il D.L. n. 91/2014 al D.P.R. n. 601/1973 , sono state apportate, per quanto qui rileva, le seguenti modificazioni: "al primo comma dell'articolo 15, dopo le parole: "le cessioni di credito stipulate in relazione a tali finanziamenti," sono inserite le seguenti: "nonché alle successive cessioni dei relativi contratti o crediti e ai trasferimenti delle garanzie ad essi relativi";".

Il decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91 (contenente "Disposizioni urgenti per il settore agricolo, la tutela ambientale e l'efficientamento energetico dell'edilizia scolastica e universitaria, il rilancio e lo sviluppo delle imprese, il contenimento dei costi gravanti sulle tariffe elettriche, nonché per la definizione immediata di adempimenti derivanti dalla normativa europea"), è entrato in vigore in data 25/6/2014 ed è stato convertito con modificazioni dalla L. 11 agosto 2014, n. 116 (in S.O. n. 72, relativo alla G.U. 20/8/2014, n. 192).

In tema di efficacia nel tempo di norme tributarie, in base all' art. 3 della legge n. 212 del 2000 (cd. Statuto del contribuente), il quale ha codificato nella materia fiscale il principio generale di irretroattività delle leggi stabilito dall'art. 12 delle disposizioni sulla legge in generale, va esclusa l'applicazione retroattiva delle medesime salvo che questa sia espressamente prevista (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 4411 del 20/02/2020 ; cfr. altresì Cass., Sez. 5, Sentenza n. 17953 del 24/07/2013).

Né trova applicazione il principio di retroattività della legge successiva più favorevole, posto che, come ribadito dalla Corte costituzionale con sentenza del 20 luglio 2016 n. 193 , nel quadro delle garanzie apprestato dalla CEDU non si rinviene l'affermazione di un vincolo di matrice convenzionale in ordine alla previsione generalizzata del menzionato principio, da parte degli ordinamenti interni dei singoli Stati aderenti, né è dato rinvenire un vincolo costituzionale nel senso dell'applicazione in ogni caso della legge successiva più favorevole (nel caso di specie, che estende le agevolazioni), rientrando nella discrezionalità del legislatore modulare le proprie determinazioni secondo criteri di maggiore o minore rigore in base alle materie oggetto di disciplina (cfr. Cass., Sez. 2, Ordinanza n. 9269 del 16/04/2018 , in tema di sanzioni amministrative; v. altresì Cass., Sez. 1, Sentenza n. 19729 del 02/10/2015).

Non è revocabile in dubbio, infine, che all'art. 22 su riportato debba riconoscersi portata innovativa, anziché meramente interpretativa, atteso che, oltre a contenere in modo espresso norme di tal fatta, la precedente formulazione letterale dell' art. 15 D.P.R. n. 601/1973 non era equivoca, a tal punto da necessitare di una interpretazione autentica, laddove l'intervento normativo ha avuto lo scopo di estendere la portata applicativa dell'art. 15, nell'ottica di

rilanciare e sviluppare le imprese ampliando l'ambito di operatività del regime sostitutivo delle imposte di atto sui finanziamenti a medio e lungo termine.

Del resto, la disposizione in esame non risulta annoverata fra quelle di cui all'art. 34-bis del più volte citato decreto-legge rubricato "disposizioni interpretative".

Si rivela, pertanto, errata l'affermazione, contenuta nella sentenza qui impugnata, secondo cui "il decreto di competitività (D.L. 91/2014) ha avuto l'evidente funzione di superare alcune incertezze interpretative, (sicché) non sembra che possano esserci dubbi sulla sua applicazione anche per quanto riguarda le stipulazioni temporalmente precedenti".

3. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso merita di essere accolto e, per l'effetto, la sentenza impugnata va cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito nel senso di rigettare l'originario ricorso del contribuente.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo, laddove quelle relative ai gradi di merito vanno compensate.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente;

compensa le spese relative ai gradi di merito e condanna la resistente al rimborso di quelle concernenti il presente giudizio, che si liquidano in Euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione civile della Corte suprema di Cassazione il 14 maggio 2024 .

Depositato in Cancelleria il 28 maggio 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza