

25384/22



**LA CORTE DI CASSAZIONE**  
**SESTA SEZIONE CIVILE TRIBUTARIA**

Composta da

Silenzio-rifiuto rimborso  
imposta indebitamente  
versata – Robin Tax –  
Effetti non retroattivi  
pronuncia Corte cost.

Paolo Di Marzio	· Presidente -	Oggetto
Lorenzo Delli Priscoli	· Consigliere -	R.G.N. 3648/2020
Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera	· Consigliere -	Cron. 75384
Salvatore Saija	· Consigliere-	CC – 24/05/2022
Andrea Penta	· Consigliere Rel.-	

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 3648/2020 proposto da:

(omissis) S.p.A., con sede legale in (omissis)  
(omissis) (C.F.: (omissis) ), in persona dell'amministratore delegato e  
legale rappresentante *pro tempore* (omissis) , nato a (omissis)  
(omissis)  
(C.F.: (omissis) ), rappresentata e difesa, anche  
disgiuntamente, dagli Avv.ti (omissis) del Foro di Roma (C.F.:  
(omissis) ) e (omissis) del Foro di Padova (C.F.: (omissis)  
(omissis) ), giusta procura speciale allegata al ricorso;

- **ricorrente** -

*contro*

Agenzia delle Entrate (C.F.: (omissis) ), in persona del Direttore  
Centrale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale

5351  
22

dello Stato (C.F.: 80224030587) e presso la stessa domiciliata in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12;

- **controricorrente** -

-avverso la sentenza n. 459/01/2019 emessa dalla CTR Veneto il 12/06/2019 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

### **Ritenuto in fatto**

1. La (omissis) s.p.a. proponeva due distinti ricorsi avverso il silenzio rifiuto serbato dall'Agenzia delle Entrate sulle istanze di rimborso avanzate dalla società dell'imposta indebitamente versata per gli anni 2011-2014 sulla base dell'art. 81, comma 16, d.l. 112/2008, convertito in l. 133/2008, meglio nota come <<Robin Hood Tax>>, a seguito della declaratoria di illegittimità costituzionale della normativa con sentenza della Corte Costituzionale nr. 10/2015.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Treviso rigettava il ricorso.

3. La sentenza veniva impugnata dalla contribuente e la Commissione Tributaria Regionale del Veneto rigettava l'appello, avuto riguardo agli effetti non retroattivi espressamente previsti dalla pronuncia di illegittimità costituzionale.

4. Avverso la sentenza della CTR il contribuente ha proposto ricorso per Cassazione, sulla base di un unico motivo. L'Agenzia delle Entrate non ha svolto difese.

5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

In prossimità della camera di consiglio la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

### **Ritenuto in diritto**

1. Con l'unico motivo di ricorso la società ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 81, commi 16, 17 e 18, del d.l. nr. 112/2008, 3, 24, 53, 81, 11 e 136 Cost., 28 e 30 l. 87/1953 e/o dell'art. 1 della l. cost. nr. 1/1948; si argomenta che la CTR, ritenendosi vincolata alla pronuncia del giudice delle leggi che ha dichiarato l'incostituzionalità della

norma fiscale con effetto dalla pubblicazione della sentenza, ha violato precise disposizioni costituzionali e legislative che sanciscono la retroattività degli effetti della pronuncia di accoglimento, anche in considerazione del fatto che l'irretroattività degli effetti è stata affermata solo nella motivazione e non nel dispositivo; si precisa che la mancata retrodatazione degli effetti della sentenza di annullamento della Consulta, giustificata dalle esigenze di equilibrio della finanza pubblica, determina un serio e grave *vulnus* di parametri costituzionali ben più pregnanti, costituiti dagli artt. 3, 24 e 53 Cost., e di principi previsti dalla CEDU.

1.1. Il motivo di ricorso è infondato.

Viene posta allo scrutinio di questa Corte la questione relativa alla possibilità che la Corte Costituzionale, nel dichiarare l'illegittimità di una disposizione di una legge fiscale, possa o meno operare una graduazione degli effetti temporali della propria decisione sui rapporti pendenti.

Ciò in quanto la Consulta, con la sentenza nr. 10/2015, nel dichiarare l'illegittimità costituzionale dell'art. 81, commi 16, 17 e 18, del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 6 agosto 2008, n. 133, per violazione degli artt. 3 e 53 Cost., ha espressamente affermato in motivazione che *«gli effetti della dichiarazione di illegittimità costituzionale di cui sopra devono, nella specie e per le ragioni di stretta necessità sopra esposte, decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica»* e ribadito nel dispositivo che la dichiarazione di incostituzionalità è efficace *<<a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione di questa sentenza nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica.>>*.

I Giudici delle Leggi, con un articolato ordito argomentativo, giustificano il potere di modulare le proprie decisioni, anche sotto il profilo temporale, già esercitato in passato (sentenze n. 423 e n. 13 del 2004, n. 370 del 2003, n. 416 del 1992, n. 124 del 1991, n. 50 del 1989, n. 501 e n. 266 del 1988) con la *<<necessità di salvaguardare principi o diritti di rango costituzionale che altrimenti risulterebbero irreparabilmente sacrificati>>*.

La Corte, quindi, pur considerando il principio generale della retroattività risultante dagli artt. 136 Cost. e 30 della legge n. 87 del 1953, ritiene ammissibili gli interventi che regolano gli effetti temporali della decisione, purchè vagliati alla luce del principio di stretta proporzionalità. Essi vanno <<rigorosamente subordinati alla sussistenza di due chiari presupposti: l'impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali i quali, altrimenti, risulterebbero irrimediabilmente compromessi da una decisione di mero accoglimento e la circostanza che la compressione degli effetti retroattivi sia limitata a quanto strettamente necessario per assicurare il contemperamento dei valori in gioco>>.

Nella specie ritiene la Corte che <<l'applicazione retroattiva della presente declaratoria di illegittimità costituzionale determinerebbe anzitutto una grave violazione dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'art. 81 Cost. Come questa Corte ha affermato già con la sentenza n. 260 del 1990, tale principio esige una gradualità nell'attuazione dei valori costituzionali che imponga rilevanti oneri a carico del bilancio statale. Ciò vale *a fortiori* dopo l'entrata in vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che ha riaffermato il necessario rispetto dei principi di equilibrio del bilancio e di sostenibilità del debito pubblico (sentenza n. 88 del 2014). L'applicazione retroattiva della presente declaratoria di illegittimità costituzionale determinerebbe anzitutto una grave violazione dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'art. 81 Cost. Pertanto, le conseguenze complessive della rimozione con effetto retroattivo della normativa impugnata finirebbero per richiedere, in un periodo di perdurante crisi economica e finanziaria che pesa sulle fasce più deboli, una irragionevole redistribuzione della ricchezza a vantaggio di quegli operatori economici che possono avere invece beneficiato di una congiuntura favorevole. Si determinerebbe così un irrimediabile pregiudizio delle esigenze di solidarietà sociale con grave violazione degli artt. 2 e 3 Cost. Inoltre, l'indebito vantaggio che alcuni operatori economici del settore potrebbero conseguire - in ragione dell'applicazione retroattiva della decisione della

Corte in una situazione caratterizzata dalla impossibilità di distinguere ed esonerare dalla restituzione coloro che hanno traslato gli oneri - determinerebbe una ulteriore irragionevole disparità di trattamento, questa volta tra i diversi soggetti che operano nell'ambito dello stesso settore petrolifero, con conseguente pregiudizio anche degli artt. 3 e 53 Cost.>>.

Dunque, pur non esistendo una espressa disposizione costituzionale che consente alla Corte di differire nel tempo gli effetti delle proprie pronunce, come avviene invece in Austria, in Germania ed ora anche in Francia, limitandosi l'art. 136 1° comma Cost. a statuire la cessazione della norma dichiarata incostituzionale dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione, la Corte italiana si è avvalsa della facoltà, non interdetta da alcuna norma, di limitare l'effetto retroattivo delle sentenze, allo scopo di evitare che la pronuncia di incostituzionalità della norma, ove operativa su tutti i rapporti non ancora esauriti, producesse ricadute negative così rilevanti per le casse dello Stato da comprometterne l'azione, improntata al principio solidaristico di cui all'art 2 Cost., diretta al riequilibrio delle posizioni della fasce sociali più svantaggiate.

1.2. Del riconoscimento del potere da parte dei Giudici delle Leggi di limitare gli effetti retroattivi della pronuncia d'incostituzionalità ha preso atto anche questa Corte, affermando che «al riguardo la Corte di cassazione nella sentenza n. 14032 del 2016 ha osservato che "E' consolidato nella giurisprudenza del Giudice delle leggi (si rimanda fra le più recenti a Corte Cost. 11.2.2015 n. 10) l'orientamento secondo cui l'efficacia retroattiva delle pronunce di illegittimità costituzionale costituisce principio generale, limitato solo dalla necessità di non compromettere la certezza dei rapporti giuridici e di evitare che la retroattività della dichiarazione di incostituzionalità possa pregiudicare altri diritti di rilievo costituzionale", e che è "riservata alla Corte Costituzionale la graduazione degli effetti temporali della dichiarazione di illegittimità, quando questa sia imposta dalla necessità di assicurare una tutela sistemica e non frazionata di tutti i diritti di rilievo costituzionali

coinvolti dalla decisione». In senso analogo, più recentemente, si è pronunciata questa Corte nell'ordinanza n. 32716 del 18/12/2018 (Rv. 652171), precisando che «Le pronunce di accoglimento della Corte costituzionale la cui efficacia venga differita, in motivazione, al giorno successivo alla pubblicazione della sentenza non hanno efficacia *ex tunc*, neppure con riferimento ai procedimenti in corso, senza che ciò si ponga in contrasto con la natura incidentale del controllo di legittimità costituzionale, poiché il requisito della rilevanza, in coerenza con la funzione di "filtro" che assolve, opera esclusivamente nei confronti del giudice *a quo* ai fini della prospettabilità della questione, e non anche della Corte *ad quem* quanto agli effetti della decisione sulla medesima». Pertanto, «Non ha importanza se la fattispecie tributaria, al momento della decisione della Corte Costituzionale, è ancora "aperta" o meno, è in corso di accertamento oppure no. Poiché tale questione rilevarebbe nella ipotesi ordinaria, di efficacia retroattiva della decisione della Corte. Se non vi fosse quella clausola di limitazione temporale, allora, la decisione della Corte avrebbe effetti retroattivi che però si fermerebbero davanti al diritto acquisito o alla situazione chiusa, mentre avrebbero effetti su fattispecie ancora aperte» (cfr. Cass. 10735/2021 e 20814/2020).

1.3. Ne discende che l'addizionale d'imposta in esame è diventata illegittima, ma l'averla pagata dà diritto a rimborso solo a partire da quella data e non per i periodi antecedenti, in quanto l'illegittimità della legge è stata dichiarata solo per il periodo successivo al 12/02/2015.

Opinare diversamente e, quindi, consentire ai giudici di merito di disapplicare il disposto della sentenza che limita temporalmente i suoi effetti si tradurrebbe in una non consentita operazione di negazione della portata vincolante e definitiva della pronuncia del giudice delle leggi contro la quale, ai sensi dell'art. 137, comma 3, non è ammessa alcuna impugnazione.

2. Il ricorso va quindi rigettato.

Sussistono giusti motivi, rappresentati dalla circostanza che l'orientamento di questa Corte si è consolidato in epoca successiva alla

notifica del ricorso, per compensare per intero le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte

- rigetta il ricorso;
- compensa per intero le spese del presente giudizio;
- ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1- bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della VI-V Sezione civile della Corte Suprema di Cassazione, tenutasi il 24.5.2022.

Il Presidente

Dott. Paolo Di Marzio



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
26 AGO 2022



oggi, \_\_\_\_\_  
IL CANCELLIERE ESPERTO  
Vincenzo Pio Massimiliano Giacobattesi

