



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

LUCIO NAPOLITANO Presidente
ANDREINA GIUDICEPIETRO Consigliere
MICHELE CATALDI Consigliere
ROSANNA ANGARANO Consigliere
STEFANO PEPE Consigliere rel.

IRES
RIMBORSO

UP – 28/03/2023

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 2529/2020 R.G. proposto da:

(omissis)

(omissis)

elettivamente domiciliata in

(omissis)

,

– ricorrente –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
generale dello Stato che la rappresenta e difende,

– controricorrente –



avverso la sentenza della COMM.TRIB.REG. LOMBARDIA n. 3001/2019, depositata il 10/07/2019.

udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 28 marzo 2023 ex art. 23, comma 8-*bis*, d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, convertito dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, dal Consigliere Rosanna Angarano; dato atto che il Sostituto Procuratore Generale, Giuseppe Locatelli, ha chiesto dichiararsi inammissibile il ricorso

FATTI DI CAUSA

1. ^(omissis) ^(omissis) ., ricorre, con tre motivi, nei confronti dell'Agenda delle Entrate, che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.t.r. ha rigettato l'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza con la quale la C.t.p. di Milano aveva, a propria volta, rigettato il ricorso avverso il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso dell'addizionale ires introdotta dall'art. 2 d.l. 30 novembre 2013, n. 133, convertito con modificazioni dalla legge 29 gennaio 2014, n. 5 corrisposta per l'anno 2013.

2. La ricorrente in data 15 marzo 2022 ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. la violazione e falsa applicazione dell'art. 38 d.P.R. n. 602 del 1973 in ragione dell'omesso annullamento del rifiuto opposto dall'Agenda di rimborso della maggiore imposta pretesa in ragione dell'art. 2 d.l. n. 133 del 2013, norma costituzionalmente illegittima e contraria al diritto comunitario.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 3, 53, 41, 77 Cost. avendo la C.t.r. ritenuto che tali precetti fondamentali non contrastassero con l'art. 2 d.l. n. 133 del 2013.



3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. la violazione dell'art. 132 cod. proc. civ. e dell'art. 36 d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546 a causa della motivazione contraddittoria, insufficiente e, comunque, inadeguata.

4. I motivi, da esaminare congiuntamente perché connessi, sono in parte inammissibili ed in parte infondati e vanno rigettati.

4.1. L'art. 2, comma 2, d.l. n. 133 del 2013, prevede che «in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 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'articolo 77 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 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'articolo 106, comma 3, del suddetto testo unico».

4.2. La Corte costituzionale, con la sentenza n.288 del 2019, ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, d.l. 30 novembre 2013, n. 133 convertito, con modificazioni, dalla legge 29 gennaio 2014, n. 5, sollevate, in riferimento agli artt. 3, 53 e 77, secondo comma, Cost.

Nell'ampia motivazione della sentenza, alla quale si rimanda, la Corte costituzionale, in relazione all'imposta oggetto di causa, afferma che «la diversificazione del regime tributario per tipologia di contribuenti posta dalla disposizione censurata - la quale, nonostante l'espressa qualifica come «addizionale», è riconducibile al novero delle "sovrainposte", dal momento che a fronte dell'identità del parametro (il reddito), il prelievo è a carico solo di determinati soggetti passivi e su una base imponibile in parte differenziata - che in via straordinaria e temporanea ha incrementato il prelievo fiscale a carico di un'unica,



ristretta, cerchia di soggetti, è supportata da adeguate giustificazioni. Il contesto - che ridimensiona l'impatto dell'intervento fiscale censurato - e la sua transitorietà escludono infatti che il legislatore abbia travalicato il limite dell'arbitrarietà dell'imposizione, operando un bilanciamento non irragionevole che ha introdotto, in un periodo di crisi, un'imposta finalizzata a fornire copertura, per l'anno 2013, a una operazione diretta ad alleggerire contingentemente il carico fiscale incombente soprattutto sui residenti per effetto dell'obbligo di pagamento della seconda rata dell'IMU. Il conseguente spostamento della fiscalità, dall'imposizione immobiliare sulle persone fisiche a quella reddituale su determinate persone giuridiche, non ha determinato una irragionevole discriminazione qualitativa dei redditi, ma un innegabile, per quanto parziale, effetto redistributivo e solidaristico. Secondo la giurisprudenza costituzionale, se la previsione di aliquote differenziate per settori produttivi - sostenuta da non irragionevoli motivi di politica redistributiva - rientra nella discrezionalità del legislatore, la verifica della non arbitrarietà della misura dell'imposizione va sviluppata all'interno della considerazione di una revisione di sistema».

Con l'ordinanza n.165 del 2021, la Corte costituzionale, trovandosi ad esaminare nuovamente la questione, ha richiamato la sentenza n.288 del 2019 citata, laddove si afferma che «il presupposto dell'addizionale non attiene né alla sussistenza di extraprofitti, né alla elevata liquidità "a breve" dei soggetti operanti nei settori creditizi, finanziari e assicurativi». La Corte rileva che «non appare in sé 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».

4.3. 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 sovrapposta 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». Né è fondata la doglianza relativa alla possibile riconducibilità della normativa di cui all'art. 2 d.l. n.133 del 2013 ad un'ipotesi di «aiuto di Stato», vietato dall'art. 107 T.F.U.E.



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 T.F.U.E., 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 T.F.U.E., perché vi sia «aiuto di Stato» occorre che sia concesso dallo Stato o facendo ricorso a risorse statali; sia selettivo in quanto garantisca a singole imprese o produzioni un vantaggio economico che le favorisca rispetto agli altri operatori; falsi o possa falsare la concorrenza sul mercato; incida, 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 (causa C-169/08 sentenza Germania/Commissione, punto 57, citata da parte ricorrente). Tuttavia, nella fattispecie, se si pongono a raffronto, come fa la ricorrente, le imprese bancarie e assicurative stabilite in Italia,



ciò residenti nello Stato per lo meno con una stabile organizzazione, assoggettate all'addizionale, e le analoghe imprese non stabilite in Italia 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, né 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 (Nello stesso senso Cass. 17/04/2023, n. 10165).

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, nella sentenza della Corte di Giustizia 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 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'analogia 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, 6 ottobre 1982, Cilfit, C-238/81; v. anche 9 Corte giustizia, 16 luglio 1992, Meilicke, C-83/91,; Corte giustizia, 27 marzo 1980, Denkavit, C-61/79; Corte giustizia, 12 febbraio 2008, Kempfer, C-2/06; Corte giustizia, 21 luglio 2011, Kelly, C-104/10). Tali criteri sono stati ulteriormente precisati dalla più recente sentenza della CGUE, 6 ottobre 2021, in causa C/561-19, 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).

5. Pertanto il ricorso va complessivamente rigettato e la ricorrente va condannata al pagamento delle spese processuali in favore della controricorrente.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida



in euro 10.000,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115/2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-bis del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, 28 marzo 2023.

Il Consigliere est.
(Rosanna Angarano)

Il Presidente
(Lucio Napolitano)

