

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24019 Anno 2019

Presidente: CRUCITTI ROBERTA

Relatore: BERNAZZANI PAOLO

Data pubblicazione: 26/09/2019

ORDINANZA

sul ricorso 25936-2015 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

RAMETTA CLAUDIO domiciliato in ROMA VIA MONTE ZEBIO 19, presso lo studio dell'Avvocato ORNELLA RUSSO, rappresentato e difeso dall'Avvocato SALVATORE BIANCA giusta delega a margine;

- controricorrente -

2019

2141

avverso la sentenza n. 3332/2015 della COMM.TRIB.REG.
della SICILIA SEZ.DIST. di SIRACUSA, depositata il
21/07/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 09/04/2019 dal Consigliere Dott. PAOLO
BERNAZZANI.

Rilevato che

Con sentenza n. 332/16/15 emessa il 23.6.2005 e depositata il 21.7.2005, la Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione distaccata di Siracusa, respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Siracusa che aveva accolto il ricorso di Rametta Claudio avverso il silenzio-rifiuto opposto dall'Ufficio all'istanza di rimborso della quota pari al 90% delle ritenute alla fonte Irpef versate per gli anni 1990, 1991 e 1992; rimborso richiesto ai sensi dell'art. 9, comma 17, legge 27 dicembre 2002, n. 289, per essere il contribuente residente in uno dei comuni colpiti dal terremoto del 13 e 16 dicembre 1990.

Richiamando l'orientamento in materia della giurisprudenza di legittimità, la Commissione regionale ha ritenuto che, in base a una interpretazione costituzionalmente orientata, la norma richiamata dà diritto ai contribuenti che avevano già pagato interamente l'imposta alla data di entrata in vigore della disposizione di favore, in ottica restitutoria, il rimborso del 90% di quanto già versato e che, sempre alla luce della giurisprudenza di legittimità, l'istanza del contribuente istanza non poteva considerarsi tardiva in quanto proposta entro il termine decorrente dalla data di entrata in vigore della l. n. 31 del 2008 di conversione del d.l. n. 248, come previsto dall'art. 1, comma 665, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo un unico motivo. Resiste con controricorso il contribuente.

Considerato che

1. Con l'unico motivo di ricorso, l'Agenzia fiscale ricorrente si duole della violazione degli artt. 9, comma 17, legge 27 dicembre 2002, n. 289; 1, comma 665, legge 23 dicembre 2014, n. 190; 112 cod. proc. civ.; 12 e 14 preleggi, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., affermando che la CTR avrebbe errato nel ritenere spettante al contribuente il rimborso delle ritenute operate dal proprio datore di lavoro, che aveva assolto agli obblighi tributari quale sostituto d'imposta, a costui spettando in via esclusiva il rimborso, come avrebbe dovuto desumersi sia dal riferimento testuale nella norma alle imposte «versate», sia dalla *ratio* dell'intervento legislativo diretto ad assicurare — come evidenziato dall'interpretazione fornita dal Governo nell'ordine del giorno n. 9/5310-bis C-R/65 della seduta del 28/12/2004 ed, altresì, dalle risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria n. 23/E del 2005 e n. 247/E del 2008 — un sostegno economico alle imprese delle province colpite dagli eventi sismici e comunque riferito alle imposte autoliquidate dagli stessi contribuenti.

2. La censura è infondata.

Va premesso, ai fini di un adeguato inquadramento della questione sollevata dalla ricorrente, che questa Corte ha reiteratamente affermato il principio, da cui non vi è motivo di discostarsi, secondo cui — al di là dello specifico tenore del dato letterale — la disciplina prevista dall'art. 9, comma 17, l. n. 289 del 2002, in relazione alle annualità 1990, 1991 e 1992, a favore dei soggetti colpiti dal sisma 13/16 dicembre 1990 che ha investito le province di Catania, Ragusa e Siracusa, deve intendersi articolata in duplice prospettiva: in favore di chi non ha effettuato pagamenti (e in ottica, per così dire, «condonistica»), mediante il versamento nel termine stabilito, a definizione della relativa posizione fiscale, del solo 10% del dovuto; in favore di chi ha pagato (ed in ottica restitutoria), attraverso il rimborso del 90% per cento di quanto versato; ciò in quanto deve riconoscersi alla disposizione indicata carattere di *ius superveniens* tale da rendere quanto già versato non dovuto *ex post* (cfr. Sez. 5, n. 9577 del 12/06/2012).

Tale interpretazione trova chiara conferma, fra l'altro, nella previsione di cui all'art. 1, comma 665, l. n. 190 del 2014 (cd. legge di stabilità 2015) a tenore della quale «*i soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990, che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, individuati ai sensi dell'articolo 3 dell'ordinanza del Ministro per il coordinamento della protezione civile 21 dicembre 1990, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 299 del 24 dicembre 1990, che hanno versato imposte per il triennio 1990-1992 per un importo superiore al 10 per cento previsto dall'articolo 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, hanno diritto, con esclusione di quelli che svolgono attività d'impresa, per i quali l'applicazione dell'agevolazione è sospesa nelle more della verifica della compatibilità del beneficio con l'ordinamento dell'Unione europea, al rimborso di quanto indebitamente versato, a condizione che abbiano presentato l'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 21, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni. Il termine di due anni per la presentazione della suddetta istanza è calcolato a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge 28 febbraio 2008, n. 31, di conversione del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248 ...*». In tal modo è stata recepita in sede legislativa la possibilità per i contribuenti di accedere alla sanatoria mediante istanza di rimborso, come elaborata dalla giurisprudenza, con esclusione dei soli soggetti che svolgono attività di impresa (condizione ostativa non ricorrente nella specie).

3. Ciò posto, e venendo all'oggetto specifico del motivo di ricorso, questa Corte (cfr., *ex multis*, Sez. 5, n. 17472 del 14/07/2017, Rv. 644905 - 01; Sez. 6 - 5, n. 4291 del 22/02/2018, Rv. 647136 - 02; Sez. 6 - 5, n. 14406 del 14/07/2016, Rv.

640556 - 01) ha stabilito il principio, che il Collegio intende confermare, secondo cui «*in tema di misure di sostegno in favore dei soggetti colpiti dal sisma del dicembre 1990 nelle province di Catania, Ragusa e Siracusa, prevista dall'art. 9, comma 17, della l. n. 289 del 2002, è legittimato a richiedere all'Amministrazione finanziaria il rimborso di quanto già versato a titolo di imposte negli anni 1990, 1991 e 1992 e ad impugnare l'eventuale rifiuto dinanzi al giudice tributario, non solo il soggetto che ha effettuato il versamento (cd. sostituto d'imposta) ma anche colui che ha percepito le somme assoggettate a ritenuta (cd. sostituto d'imposta), atteso che quest'ultimo è il beneficiario diretto del provvedimento agevolativo in questione*».

Va ribadito, in tale prospettiva, che la diversa interpretazione sostenuta dall'Ufficio non trova univoco riferimento nel dato positivo, specie alla luce di una interpretazione estensiva e costituzionalmente orientata: il riferimento testuale alle imposte "versate", in particolare, non può assumere il significato scriminante che intende attribuirgli l'amministrazione, non rinvenendosi in materia ragione alcuna per derogare al principio fissato dall'art. 38 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in forza del quale, in tema di rimborso delle imposte sui redditi, sono legittimati a richiedere all'Amministrazione finanziaria il rimborso della somma non dovuta e ad impugnare l'eventuale rifiuto dinanzi al giudice tributario sia il soggetto che ha effettuato il versamento (c.d. sostituto d'imposta), sia il percipiente delle somme assoggettate a ritenuta (c.d. sostituto) (v. *ex aliis* Cass. 14/07/2016, n. 14406; Cass. 29/07/2015, n. 16105), rimanendo quest'ultimo, comunque, il contribuente/debitore principale e come tale beneficiario diretto del provvedimento agevolativo di che trattasi.

Pertanto si deve confermare che il lavoratore, che si identifica con il contribuente, vanta e può esercitare il diritto al rimborso per le somme indebitamente ritenute alla fonte e versate dal datore di lavoro, restando del tutto indifferente ai fini della spettanza del beneficio la circostanza che la somma, oggetto di richiesta di rimborso, sia stata versata tramite ritenute operate dal sostituto d'imposta.

4. Tale principio, come già riconosciuto da questa Corte (cfr. Sez. 6 - 5, n. 29039 del 05/12/2017, Rv. 646972 - 01) ha, peraltro, incontrato anche l'avallo del Legislatore che, con l'art. 16-*octies*, comma 1, lett. b), della legge n. 123 del 2017, di conversione con modificazioni del d.l. n. 91 del 2017, ha novellato l'art. 1, comma 665, della legge n. 190 del 2014, specificando espressamente che tra «*i soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990, che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, [...] che hanno versato imposte per il triennio 1990-*

1992 per un importo superiore al 10 per cento previsto dall'articolo 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni» e che «hanno diritto, con esclusione di quelli che svolgono attività d'impresa, [...] al rimborso di quanto indebitamente versato», sono «compresi i titolari di redditi di lavoro dipendente, nonché i titolari di redditi equiparati e assimilati a quelli di lavoro dipendente in relazione alle ritenute subite».

Nel senso dell'effettiva spettanza del rimborso ai lavoratori dipendenti si è espressa, fra l'altro, anche l'Agenzia delle entrate nel provvedimento direttoriale, prot. n. 195405/2017 del 26/09/2017, emesso ai sensi del terzo periodo del novellato comma 665 dell'art. 1 della legge 190/2014, il quale prevede che «con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 30 settembre 2017, sono stabilite le modalità e le procedure finalizzate ad assicurare il rispetto dei limiti di spesa stabiliti dal presente comma».

Al riguardo, va ulteriormente puntualizzato che il limite introdotto dalla norma sopravvenuta, laddove autorizza il rimborso fino a concorrenza dell'apposito stanziamento con riduzione del 50% in ipotesi di eccedenza delle richieste, demandando al direttore dell'Agenzia delle entrate l'emanazione di un provvedimento che stabilisca «le modalità e le procedure finalizzate ad assicurare il rispetto dei limiti di spesa stabiliti dal presente comma», in precedenza riservando il citato comma 665 al Ministro dell'economia e delle finanze l'emanazione di un «decreto» con cui stabilire «i criteri di assegnazione dei predetti fondi», non incide sul titolo della ripetizione, ma unicamente sull'esecuzione dello stesso, delineandosi come un *posterius* rispetto all'odierno giudizio.

Ritiene, in particolare, il Collegio che tale *ius superveniens*, attuato con il sopra citato provvedimento direttoriale, non influisce sulla questione della quale è investita la Corte con il ricorso in esame, ovvero del diritto al rimborso spettante ai soggetti colpiti dal sisma del 1990, qual è il controricorrente, operando i limiti delle risorse stanziare e venendo in rilievo eventuali questioni sui consequenziali provvedimenti liquidatori emessi dall'Agenzia delle entrate soltanto in fase esecutiva e/o di ottemperanza (nei medesimi termini, Sez. 6 - 5, n. 4291 del 22/02/2018, Rv. 647136 - 02).

Inoltre, costituisce *jus receptum* l'affermazione che, in mancanza di disposizioni transitorie, non incide sui giudizi in corso l'introduzione, con legge sopravvenuta, di un diverso procedimento amministrativo di rimborso (cfr., *ex multis*, Sez. 5, 24/04/2015, n. 8373, in tema di Iva).

5. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato. Sussistono i presupposti per la compensazione fra le parti delle spese processuali, in considerazione del

consolidamento della giurisprudenza di legittimità soltanto in epoca successiva alla proposizione del ricorso ed considerazione dell'oggetto del contendere, interessato anche da recente intervento legislativo.

Non sussistono i presupposti per il versamento del doppio contributo unificato da parte della ricorrente, poiché il disposto dell'art. 13, comma 1 quater, d.P.R. n. 115/02 non si applica all'Agenzia delle Entrate (Cass. SS.UU. n. 9938 del 25/02/2014).

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso. Dichiara le spese del presente giudizio di legittimità integralmente compensate tra le parti.

Così deciso in Roma, il 9 aprile 2019

 Il Presidente