



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 3, riunita in udienza il 22/06/2023 alle ore 11:30 con la seguente composizione collegiale:

**GIORGI MARIA SILVIA**, Presidente  
**SAVO AMODIO ANTONINO**, Relatore  
**AQUINO VINCENZO**, Giudice

in data 22/06/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 4999/2022 depositato il 03/10/2022

**proposto da**

Mario Torresi - TRRMRA46H10H501J

**Difeso da**

Federico Luciano Ferri - FRRFRC48A28H501I

Stefano Rubeo - RBUSFN67D15H501C

**ed elettivamente domiciliato presso stefanorubeo@ordineavvocatiroma.org**

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 2 - Via Canton 20 00144 Roma RM

**elettivamente domiciliato presso dp.2roma@pce.agenziaentrate.it**

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 2227/2022 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 31 e pubblicata il 25/02/2022

**Atti impositivi:**

- DINIEGO RIMBORSO n. PI 00158005 IRPEF-ALIQUOTE 2022

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il signor Mario Torresi ha proposto appello avverso la sentenza 15 febbraio 2022, n. 2227/2022, emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Roma, Sezione n. 31, con la quale è stato rigettato il suo ricorso presentato avverso il silenzio rifiuto sulla sua richiesta di rimborso delle maggiori somme versate, a titolo di IRPEF, sulla propria pensione complementare, in violazione dell'art. 11, comma 6, del decreto legislativo 5 dicembre 2005 n. 252, che prevede, per le pensioni complementari, una ritenuta a titolo di imposta del 15%, ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche.

Avverso tale decisione l'appellante deduce:

1) la carente ed erronea motivazione, nella parte in cui afferma che la domanda di rimborso – tenuto conto della data di presentazione della stessa (3 febbraio 2017) - debba essere limitata al periodo dal 2013 al 2016 e, quindi, non valere per il periodo successivo.

In proposito, osserva che il ricorso di primo grado è stato depositato nel corso del 2020, sicché sarebbe del tutto legittima l'estensione degli effetti favorevoli, riguardanti i ratei scaduti successivamente alla richiesta di rimborso, nonché quelli in scadenza, che potrebbero derivare dall'accoglimento della propria impugnativa; cita, in proposito, giurisprudenza favorevole della Corte di cassazione e dei giudici di merito.

Nega, poi, la natura di norma di interpretazione autentica dell'art. 1, comma 156, della legge 27 dicembre 2017 n. 205, assumendo che la norma si applicherebbe esclusivamente ai dipendenti pubblici non pensionati che aderiscano alle forme pensionistiche complementari.

L'interpretazione resa dall'Agenzia delle Entrate sarebbe errata anche per non avere tenuto conto della decisione della Corte costituzionale n. 218 del 2019, in particolare laddove ha ritenuto non necessario estendere la dichiarazione di incostituzionalità all'art. 1, comma 156, della citata legge n. 205 del 2017, in quanto "la tecnica normativa utilizzata, basata su un rinvio alle <<disposizioni previgenti>> è infatti idonea, all'esito del presente giudizio, a rendere applicabile l'art. 14, commi 4 e 5, del d.lgs. n. 252 del 2005 anche ai montanti delle prestazioni accumulate fino al 1° gennaio 2018 e successivamente oggetto di riscatto".

In sostanza, la Corte costituzionale avrebbe sancito l'illegittimità della differenza di trattamento fra i dipendenti pubblici e quelli privati.

Si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate, la quale assume, in primo luogo, che l'istanza di rimborso presentata dal sig. Torresi sarebbe suscettibile di effetti solo per il passato, vale a dire per il periodo anteriore al 1° aprile 2017, data di presentazione, appunto, dell'istanza in questione, e non anche per il futuro.

In secondo luogo, eccepisce la genericità della richiesta, stante l'indeterminatezza del rimborso postulato, che non sarebbe sanabile neppure con la produzione documentale successiva.

Nel merito, sostiene l'inapplicabilità ai dipendenti pubblici, per i periodi anteriori al 1° gennaio 2018, del trattamento previsto dal citato decreto legislativo n. 252 del 2005, esteso ad essi solo con la legge di bilancio

2018 n. 205 del 2017, a prescindere dal considerare quest'ultima norma di interpretazione autentica o avente natura innovativa.

Un ulteriore motivo di inapplicabilità della norma invocata prima della data anzidetta risiederebbe nella circostanza che l'art. 11, comma 6, del decreto legislativo n. 252 del 2005 subordinerebbe la sua applicazione ai dipendenti pubblici all'adozione di norme attuative. Né varrebbe, in senso contrario, quanto stabilito dalla sentenza della Corte costituzionale n. 218 del 2019, i cui effetti sarebbero circoscritti ad altri e differenti aspetti della normativa.

Il contribuente ha depositato memoria conclusionale, nella quale ribadisce la tesi esposta nell'atto introduttivo del giudizio di appello.

All'udienza del 22 giugno 2023 la causa è passata in decisione.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

L'appello è parzialmente fondato.

Invertendo l'ordine di trattazione rispetto all'esposizione dell'appellante, è opportuno partire dall'esame della questione principale posta all'esame della Corte e, qualora fosse ritenuta fondata, passare a valutare la portata temporale della pronuncia di accoglimento.

Preliminarmente, deve confutarsi l'eccezione di inammissibilità dell'appello, formulata dall'Agenzia delle Entrate, atteso, in primo luogo, che nella richiesta di rimborso, così come negli atti processuali, sia di primo che di secondo grado, è stata indicata la cifra – per anno e complessiva – richiesta a titolo di rimborso; inoltre, quello che rileva nella specie, è l'individuazione del corretto regime fiscale da applicare ai ratei di pensione corrisposti al contribuente, cui consegue, nel caso di condivisione della tesi di quest'ultimo, la declaratoria dell'illegittimità del diniego di rimborso.

Nel merito, la questione è fondata alla stregua di una giurisprudenza tributaria che può considerarsi prevalente e in ordine alla quale parte resistente non ha fornito al Collegio elementi di rieducazione.

Alla pensione complementare trova applicazione il regime fiscale previsto dall'art. 23, comma 5, d. lgs. n. 252 del 2005, con il quale viene stabilito che ai soggetti risultati iscritti a forme di pensione complementare alla data di entrata in vigore del decreto stesso spetta il trattamento fiscale agevolato previsto dall'art. 11 del medesimo decreto legislativo.

Il suddetto trattamento è previsto dalla norma di riferimento per le prestazioni pensionistiche "comunque erogate", non assumendo rilievo né le modalità di erogazione delle stesse, né il soggetto che vi faccia luogo, dovendosi considerare decisive esclusivamente la natura e la funzione dell'emolumento soggetto a tassazione, funzionalizzato all'erogazione del trattamento previdenziale integrativo.

La disposizione di favore trova pertanto applicazione, in forza dell'art. 23, comma 5, del più volte citato d. lgs. n. 252 del 2005, a tutti i soggetti iscritti a forme pensionistiche complementari alla data di entrata in vigore del decreto stesso, con l'unico limite costituito dalla disposizione transitoria, in forza della quale il regime fiscale va applicato dal 1° gennaio 2007.

Né trova applicazione il disposto del successivo comma 6 dell'art. 23, più volte citato, che prevede l'applicazione della normativa vigente ai dipendenti pubblici fino all'emanazione del decreto legislativo di attuazione dell'art. 1, comma 2, lett. p) della legge 23 agosto 2004 n. 243, trattandosi di una delega che avrebbe dovuto essere esercitata entro dodici mesi dall'entrata in vigore della norma che la prevedeva. Tale conclusione è avvalorata dalla necessità di effettuare un'interpretazione costituzionalmente orientata delle disposizioni fiscali della cui applicazione si discute in questa sede: a tal proposito, assumono rilievo decisivo

i principi sanciti dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 218 del 2019, richiamata dall'appellante, che afferma, sia pure trasversalmente, il principio della parità di trattamento dei dipendenti del settore pubblico e di quello privato, nelle ipotesi, come quella in questione, in cui si sia in presenza di (rispettive) posizioni del tutto equivalenti.

Condivisa la prospettazione attorea della questione di merito, occorre passare ad esaminare la portata temporale di quanto affermato, a fronte di una precisa eccezione di parte resistente.

Effettivamente, come assume l'Agenzia delle Entrate, nella specie l'oggetto del giudizio è costituito dalla valutazione di legittimità di un'istanza di rimborso, proposta dal contribuente ed è in questo perimetro che deve effettuarsi la valutazione commissionata al Giudice tributario e, conseguentemente, vanno circoscritti gli effetti della pronuncia di quest'ultimo.

L'affermazione testé operata porta così ad affermare che, nella presente sede giudiziaria, ci si deve limitare ad affermare l'illegittimità del diniego serbato e a ordinare, di conseguenza, all'Agenzia delle Entrate di rideterminarsi riscontrando la richiesta di parte procedendo alla restituzione di quanto indebitamente versato a titolo di imposta fino alla proposizione della domanda di rimborso.

L'appello va, pertanto, accolto in parte.

Le spese di giudizio possono essere compensate, in considerazione della parziale soccombenza reciproca.

**P.Q.M.**

accoglie l'appello nei limiti di cui in motivazione.

Compensa integralmente fra le parti le spese di giudizio.

Roma, 22 giugno 2023