

Ordinanza del 11/09/2023 n. 26285 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Istanza di rimborso - IRPEF - ILOR - Soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990 - Agevolazioni tributarie - Esclusione per svolgimento attività di impresa - Regolamento de minimis - Verifiche sulla compatibilità del rimborso con la normativa Euro-unitaria.

Massima:

In tema di agevolazioni tributarie, il rimborso d'imposta di cui all'art. 1, 665° comma, Legge n. 190 del 2014, a favore dei soggetti colpiti dal sisma siciliano del 13 e 16 dicembre 1990, a seguito dell'intervento della commissione Ue con la decisione del 14 agosto 2015, C (2015) 5549, non è applicabile ai soggetti che esplicano attività di impresa comunitaria, rispetto alla quale rileva esclusivamente lo svolgimento di attività economica volta a fornire beni o servizi, essendo invece irrilevante l'elemento soggettivo, sia sotto il profilo della qualifica dell'attività (di impresa o professionale, di lavoro autonomo e di esercente attività protette), sia sotto il profilo della struttura propria del soggetto (persona fisica o ente collettivo, soggetto di diritto privato o pubblico), rilevando esclusivamente lo svolgimento di una attività economica volta a fornire beni o servizi. Pertanto, in tema di aiuti di stato, la nozione euro-unitaria di impresa include qualsiasi entità che eserciti un'attività economica consistente nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato, a prescindere dallo status giuridico e dalle modalità di finanziamento della stessa, sicché vi rientrano anche le libere professioni regolamentate che si estrinsecano nello svolgimento di prestazioni intellettuali, tecniche e specialistiche.

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

Testo:

Rilevato che:

Con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione tributaria regionale della Sicilia rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la decisione di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto da A.A. contro il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso della quota pari al 90% di IRPEF e ILOR versate per gli anni 1990 e 1991, richiesto dal contribuente, residente in una delle province colpite degli eventi sismici del dicembre 1990, ai sensi dell'art. 9, comma 17, l. n. 289 del 2002.

Avverso la suddetta sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Il contribuente non ha svolto difese.

La ricorrente ha depositato memoria.

Considerato che:

1. Con il primo motivo l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 9, comma 17, l. n. 289 del 2002, dell'art. 1, comma 665, l. n. 190 del 2014, dell'art. 112 c.p.c., degli artt. 107 e 108 del T.F.U.E. nonché della decisione 5549 final del 14 agosto 2015 della Commissione Europea. Deduce la ricorrente che, svolgendo il contribuente attività di impresa, la CTR aveva omesso di verificare la compatibilità del beneficio richiesto con il diritto unionale e, segnatamente, l'eventuale superamento della soglia de minimis.

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la CTR riconosciuto il diritto al rimborso delle imposte per il triennio 1990-1992, pur avendo il contribuente con il ricorso introduttivo chiesto il rimborso solo per gli anni 1990 e 1991.

3. Il primo motivo è fondato, con assorbimento del secondo.

3.1. Va osservato che lo svolgimento di un'attività di impresa costituisce, ai sensi dell'art. 1, comma 665, prima parte, della L. n. 190 del 2014, un limite all'applicabilità del beneficio in esame. Il diritto al rimborso delle imposte versate per il triennio 1990-1992 in misura superiore al 10 per cento, previsto dall'art. 9, comma 17, della L. n. 289 del 2002, in favore dei "soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990, che ha interessato le province di (Omissis), (Omissis) e (Omissis), individuati ai sensi dell'art. 3 dell'ordinanza del Ministro per il coordinamento della protezione civile 21 dicembre 1990, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 299 del 24 dicembre 1990" è espressamente escluso per "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", atteso che la Corte di giustizia nella sentenza del 17/07/2008, in causa C-132/06, aveva già rilevato l'incompatibilità delle disposizioni condonistiche di cui alla L. n. 289 del 2002 con il sistema comune dell'IVA, in quanto, introducendo rilevanti differenze di trattamento tra i soggetti passivi sul territorio italiano, alteravano il principio di neutralità fiscale.

In materia, questa Corte affermato che: "In tema di agevolazioni tributarie, il rimborso d'imposta di cui all'art. 1, 665 comma, l. n. 190 del 2014, a favore dei soggetti colpiti dal sisma siciliano del 13 e 16 dicembre 1990, a seguito dell'intervento della commissione Ue con la decisione del 14 agosto 2015, C (2015) 5549, non è applicabile ai soggetti che esplicano attività di "impresa comunitaria", rispetto alla quale rileva esclusivamente lo svolgimento di attività economica volta a fornire beni o servizi, essendo invece irrilevante l'elemento soggettivo, sia sotto il profilo della qualifica dell'attività (di impresa o professionale, di lavoro autonomo e di esercente attività c.d.

protette), sia sotto il profilo della struttura propria del soggetto (persona fisica o ente collettivo, soggetto di diritto privato o pubblico), rilevando esclusivamente lo svolgimento di una attività economica volta a fornire beni o servizi" (Cass. n. 29905 del 2017). Si è precisato che "In tema di aiuti di stato, la nozione Euro-unitaria di impresa include - come confermato dalla normativa Europea in tema di individuazione del soggetto passivo dell'iva nonchè da quella sugli appalti pubblici - qualsiasi entità che eserciti un'attività economica consistente nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato, a prescindere dallo status giuridico e dalle modalità di finanziamento della stessa, sicchè vi rientrano anche le libere professioni regolamentate che si estrinsecano nello svolgimento di prestazioni intellettuali, tecniche e specialistiche" (Cass. n. 10450 del 2018).

3.2. Ciò posto, dalla sentenza impugnata emerge che il contribuente aveva chiesto il rimborso delle somme versate, oltre che per IRPEF, anche per ILOR, di modo che appare trovare conferma l'assunto della ricorrente secondo cui il contribuente svolgeva un'attività economica (commerciale o professionale). In tal caso, il giudice di merito è tenuto a verificare che il beneficio individuale rispetti il regolamento de minimis (artt. 2 e 3 della citata decisione), "tenendo conto, in specie, che la regola de minimis, stabilendo una soglia di aiuto al di sotto della quale l'art. 92, n. 1, TFUE, può considerarsi inapplicabile, costituisce un'eccezione alla generale disciplina relativa agli aiuti di Stato, per modo che, quando la soglia dell'irrelevanza dovesse essere superata, il beneficio dovrà essere negato nella sua interezza" (cfr. Cass. n. 22377 del 2017). In difetto, il giudice di merito deve valutare la sussistenza delle condizioni che, secondo la ridetta decisione della Commissione UE, fanno ritenere comunque compatibile gli aiuti in esame con il mercato interno, ai sensi dell'art. 107, paragrafo 2, lettera b), del TFUE, ovvero che si tratti di "aiuti destinati a compensare i danni causati da una calamità naturale" (p. 150, lett. b), sempre che sussista "un nesso chiaro e diretto tra i danni subiti dalla singola impresa in seguito alle calamità naturali in oggetto e l'aiuto di Stato concesso a norma delle misure in esame" (p. 136), il che presuppone necessariamente (ma non unicamente) che il beneficiario abbia sede operativa nell'area colpita dalla calamità naturale al momento dell'evento, e che sia evitata una sovracompenrazione rispetto ai danni subiti dalla impresa, scorporando dal danno accertato l'importo compensato da altre fonti (assicurative o altre misure di aiuto: p. 148 della decisione della Commissione). Inoltre, per il rispetto del principio de minimis, non basta che l'importo chiesto in recupero ed oggetto del singolo procedimento sia inferiore alla soglia fissata dal diritto dell'UE, dovendo invece la relativa prova riguardare l'ammontare massimo totale dell'aiuto rientrante nella categoria de minimis su un periodo di tre anni a decorrere dal momento del primo (Cass. n. 14465 del 2017).

Al riguardo, occorre precisare che la prova delle suddette circostanze è a carico del soggetto che invoca il beneficio, ma, in sintonia con quanto affermato da Cass. n. 22377 del 2017, l'applicazione dello ius superveniens (alla cui stregua va ricondotta la decisione della Commissione UE) consente, in sede di rinvio, l'esibizione di quei documenti prima non ottenibili ovvero l'accertamento di quei fatti che in base alla precedente disciplina non erano indispensabili, ma che costituiscono il presupposto per l'applicazione della nuova regola giuridica (cfr. Cass. n. 8375 del 2021).

4. Orbene, a fronte della richiesta di rimborso avanzata dal contribuente per IRPEF e ILOR, la CTR non ha svolto alcuna verifica in merito alla compatibilità del rimborso con la normativa Euro-unitaria, segnatamente circa la sussistenza dei presupposti di applicazione della regola de minimis.

Alla stregua delle superiori considerazioni, il ricorso va dunque accolto e la sentenza impugnata cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, la quale provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 27 giugno 2023.

Depositato in Cancelleria il 11 settembre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza