Sentenza del 20/07/2018 n. 19353 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La M. s.r.l. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 92/20/10, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia il 23.07.2010.

Ha riferito di essere stata destinataria della notifica di due avvisi di accertamento, il n. (XXXXX) relativo all'IRPEG dell'anno 2003, ed il n. (XXXXX) relativo all'IRES 2004, con i quali l'Amministrazione procedeva al recupero a tassazione delle detrazioni operate in forza della disciplina sulle agevolazioni per investimenti in zone colpite da calamità, oltre che alla applicazione delle sanzioni. Il recupero era disposto a seguito della decisione della Commissione della Comunità Europea n. 2005/315/CE del 20.10.2004, la quale aveva dichiarato l'incompatibilità con il mercato comune del regime degli aiuti alle imprese che avevano realizzato investimenti nei Comuni colpiti dagli eventi calamitosi del 2002, previsto dal D.L. n. 282 del 2002, art. 5 sexies conv. nella L. n. 27 del 2003. Alla decisione comunitaria lo Stato italiano aveva dato attuazione con la L. n. 29 del 2006, art. 24.

Seguiva il contenzioso. La Commissione Tributaria Provinciale di Varese, con sentenza depositata il 9.06.2008, accoglieva il ricorso solo con riferimento alle sanzioni. Avverso la decisione entrambe le parti adivano la Commissione Regionale lombarda, l'Agenzia per la riforma della sentenza in merito alle sanzioni, la contribuente insistendo per il riconoscimento del diritto alla fruizione delle agevolazioni. Il giudice d'appello, con la sentenza ora impugnata, accoglieva il ricorso principale e rigettava quello incidentale.

La società contribuente ha proposto ricorso con quattro motivi, dolendosi:

con il primo della violazione e falsa applicazione del D.L. n. 282 del 2002, art. 5 sexies convertito con L. n. 27 del 2003, della L. n. 382 del 2001, art. 4, della L. n. 29 del 2006, art. 24 in riferimento della Decisione n. 2005/315/CE della Commissione del 20.10.2004 e dell'art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità Europea, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere erroneamente ritenuto non spettanti le agevolazioni;

con il secondo motivo per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 24, commma 2, dell'art. 62 Reg. CE n. 69/2001 della Commissione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che l'invocazione della disciplina sugli aiuti cd. "de minimis" costituisse una domanda nuova, esulante dalla cognizione del giudice d'appello perchè tardiva;

con il terzo motivo per contraddittorietà della motivazione in riferimento alla L. n. 29 del 2006, art. 24, comma 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, perchè le sanzioni erano state comminate per infedele dichiarazione mentre la decisione concludeva riferendosi alla fattispecie dell'omesso versamento;

con il quarto motivo per violazione della L. n. 29 del 2006, art. 24, comma 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non aver riconosciuto l'esimente delle incertezze normative per l'esclusione delle sanzioni.

Ha chiesto in conclusione la cassazione della sentenza con rinvio al giudice regionale.

L'Agenzia non si è costituita, nonostante la rituale notifica del ricorso.

Motivi della decisione

che:

con il primo articolato motivo la contribuente lamenta l'infondatezza della richiesta di recupero delle agevolazioni di cui aveva fruito affermando, in sintesi, che dalla sistematica interpretazione delle norme la decisione sarebbe errata perchè il trattamento fiscale poi negato era fondato sulla semplice proroga, disposta con l'art. 5 sexies cit., delle agevolazioni riconosciute dalla L. n. 383 del 2001, art. 4, comma 1, (cd. legge Tremonti), che non richiedeva alcun rapporto causale con gli specifici danni patiti dall'impresa a seguito delle calamità del 2002.

Il motivo è infondato. In tema di recupero di aiuti di Stato le agevolazioni fiscali concesse ai sensi del D.L. n. 282 del 2002, art. 4, comma 1, a favore delle imprese che hanno realizzato investimenti nei Comuni colpiti da eventi calamitosi nel 2002, possono, secondo la decisione della Commissione Europea n. 2005/315/CE, essere ritenute compatibili con il mercato comune, purchè sia consentito all'Amministrazione di procedere a controllo sulle singole imprese beneficiarie per verificare che la misura non vada oltre la compensazione dei danni direttamente subiti dalle stesse in conseguenza della calamità naturale (Cass., sent. n. 7662 del 2012). E' incontestato - e d'altronde lo spirito dell'intervento della decisione della Commissione 2005/315/CE era proprio in tal senso - che dovessero escludersi dalla qualificazione come aiuti di Stato solo quelle agevolazioni che fossero riconducibili alla compensazione economica dei danni causati da calamità. Riproporre pertanto la lettura della disciplina è del tutto irrilevante ed errato. La motivazione della sentenza del giudice regionale è invece coerente con lo spirito della L. n. 29 del 2006, art. 24 in attuazione della citata decisione della Commissione.

Con il secondo motivo, a fronte della dichiarata inammissibilità della domanda perchè non formulata tempestivamente in primo grado, la ricorrente sostiene che essa doveva invece inquadrarsi nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 24, comma 2, perchè introdotta a seguito del deposito di documenti ad opera della controparte.

Il motivo è inammissibile perchè denunciando una errata interpretazione di una norma processuale, esso andava ricondotto negli errores in procedendo, mentre è stato invocato l'errore di diritto. E' inoltre inammissibile per difetto di autosufficienza. Affermandosi infatti che la domanda è conseguenza della avversa documentazione depositata, occorreva indicare quale

fosse questa documentazione, individuare il momento di deposito e riprodurre nel ricorso il contenuto di questa documentazione da cui era dipesa la formulazione della nuova domanda. A margine il motivo è anche infondato nel merito perchè con esso si sostiene una lettura del tutto erronea della disciplina sulle agevolazioni de minimis, per un verso riconoscendo che le agevolazioni fiscali di cui la società ha fruito superano l'importo di Euro 100.000,00 (Euro 67.961,00 nell'anno 2003; Euro 36.295,00 nell'anno 2004), indicato dalla normativa quale soglia da non superare in un triennio (art. 2 Regolamento CE n. 69/2001 della Commissione), per altro verso sostenendo che l'importo percepito nel solo primo anno è stato inferiore a quella soglia, così che a suo dire i benefici relativi all'anno 2003 sarebbero a lui spettanti, con conseguente annullamento dell'accertamento. Sennonchè il ragionamento è del tutto erroneo perchè il triennio va considerato nel suo complesso ed è con riferimento ad esso, non al singolo anno, che va rapportata la non superabilità della soglia di 100.000,00 Euro, nel caso di specie oltrepassata invece già in un biennio.

Con il terzo motivo la contribuente lamenta la contraddittorietà della sentenza, perchè sostiene che l'erogazione delle sanzioni fosse prevista dall'art. 24, comma 4, cit. per mancato versamento delle imposte. Tuttavia, sostiene la ricorrente, per il mancato versamento il D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13 prevede una sanzione pari al 30% dell'importo non versato, laddove nel caso specifico è stata applicata una sanzione di importo superiore; peraltro la sanzione che l'Agenzia chiedeva di applicare era quella per dichiarazione infedele.

Anche questo motivo è infondato sebbene sia opportuno sul punto chiarire la motivazione della sentenza del giudice regionale. Alla fattispecie è stata applicata la sanzione per la dichiarazione infedele, prevista del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 4 ratione temporis vigente. Ciò perchè, così come emerge dallo stesso ricorso, alla contribuente non fu contestata la mancata attestazione telematica dei benefici di cui aveva goduto, ma l'attestazione infedele, cioè l'aver dichiarato infedelmente come agevolabile l'importo degli investimenti, senza documentare la correlazione tra gli stessi ed i danni subiti dagli eventi calamitosi. Emersa in sede di accertamento l'infedeltà della dichiarazione, oltre che il recupero dei benefici fruiti a titolo agevolativo fu somministrata la sanzione prevista dall'art. 1, comma 2, cit.

La L. n. 29 del 2006, art. 24, comma 4 nella ipotesi di omesso o insufficiente versamento dispone l'applicazione delle sanzioni previste ai fini delle imposte dirette. La formulazione è generica, non riconducibile pertanto alla sola ipotesi dell'art. 13 cit., come pretende la contribuente, ma alle ipotesi illecite comunque contemplate nella disciplina sanzionatoria dettata dal D.Lgs. n. 471 del 1997. Ne consegue che ove il contribuente non avesse versato, in tutto o in parte, quanto dovuto, e ciò in ragione della infedele dichiarazione, così come avvenuto nel caso di specie, andava correttamente applicata la sanzione prevista dall'art. 1, comma 2, che all'epoca era corrispondente alla misura minima del 100% e massima del 200% della maggiore imposta dovuta e non versata. Nel caso di specie è stata applicata nella misura minima di quanto non versato.

Il giudice regionale, affermando che sono state correttamente applicate le sanzioni previste ai fini delle imposte sui redditi per il mancato o insufficiente pagamento, non ha affermato nulla di contraddittorio, poichè ha fatto generico riferimento all'omesso versamento delle imposte, così

come d'altronde è formulato l'art. 24 cit., comma 1 senza che con ciò possa escludersi l'applicazione delle fattispecie sanzionatorie riconducibili alle infedeli dichiarazioni.

Con il quarto motivo la contribuente si duole dell'accoglimento delle censure rivolte dalla Agenzia alla sentenza di primo grado, che aveva sostenuto non applicabili le sanzioni. Denuncia che il giudice regionale ha erroneamente negato la sussistenza dell'esimente prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, per l'obiettiva incertezza della fattispecie normativa.

Anche questo motivo è infondato, atteso che la disciplina non era affatto incerta, riconducendo chiaramente il presupposto del riconoscimento delle agevolazioni solo a quegli investimenti collegati ai danni subiti dagli eventi calamitosi. A fronte di questa chiara perimetrazione del diritto alla fruizione dei benefici fiscali, alla contribuente fu contestata l'infedele dichiarazione, ossia una condotta di per sè grave e consapevole della violazione commessa.

In conclusione il ricorso va rigettato. La mancata costituzione della Agenzia esime dalla liquidazione delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 27 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 20 luglio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza