Sentenza del 16/02/2018 n. 3797 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con ricorso tempestivamente notificato la Autoservizi F.V.G. s.p.a. - SAF impugnava la sentenza n. 436/10/14, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Friuli Venezia Giulia l'11.11.2014.

Riferiva di esercitare il servizio di trasporto pubblico locale e di aver presentato istanza di rimborso della somma di Euro 242.360,00, versata a titolo di Irap relativamente all'anno d'imposta 2008, assumendo di avere diritto alla riduzione della base imponibile dichiarata in applicazione delle deduzioni introdotte dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 266, (cd. riduzione del cuneo fiscale prevista dalla Legge Finanziaria 2007), che aveva modificato il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), n. 2. Al silenzio-rifiuto opposto dalla Amministrazione finanziaria, che riteneva la società operante in regime di concessione e a tariffa, e dunque compresa nelle categorie escluse dal beneficio, era seguito il contenzioso promosso dalla contribuente. La Commissione tributaria provinciale di Udine, con sentenza n. 71/03/2013, rigettava la domanda di rimborso; la Commissione Tributaria Regionale del Friuli, con la sentenza ora impugnata, confermava quella di primo grado.

La ricorrente censurava la sentenza lamentando:

con il primo motivo l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver adeguatamente esaminato le ragioni prospettate dalla contribuente in merito alla inefficacia delle risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate interpretative della normativa sul beneficio del cuneo fiscale;

con il secondo motivo, sub-articolato in varie questioni, per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 nonchè del D.Lgs. n. 422 del 1997 e della L.R. n. 20 del 1997, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, ed inoltre per omesso esame circa un fatto decisivo e controverso del giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, con riguardo ai contratti di servizio, per aver erroneamente collocato il rapporto nell'alveo della concessione traslativa e a tariffa e non nella struttura negoziale della concessione-contratto e appalto di servizio, regolata dal meccanismo autorizzatorio;

con il terzo motivo, anch'esso a sua volta sub-articolato in varie questioni, per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 e del D.Lgs. n. 422 del 1997, art. 19 in relazione

all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per l'erronea valutazione delle differenze dei presupposti tra tariffa remuneratoria e corrispettivo;

con il quarto motivo per motivazione illogica, contraddittoria, insufficiente in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ritenendo che in tale alveo potesse rientrare la censura su sentenze carenti in punto di motivazione, prima comprese nel n. 5, con riguardo alla ratio del beneficio del cuneo fiscale rapportata allo specifico rapporto negoziale insorto tra la ricorrente e l'ente conferente.

Chiedeva pertanto la cassazione della sentenza.

Si costituiva l'Agenzia, che eccepiva l'inammissibilità e l'infondatezza dei motivi di ricorso.

Alla pubblica udienza dell'8 novembre 2017, dopo la discussione, il P.G. e le parti concludevano e la causa era trattenuta in decisione.

Motivi della decisione

Con i motivi di ricorso la contribuente esamina da più angolazioni la medesima questione, ossia l'inadeguatezza della ricostruzione offerta dal giudice tributario regionale e relativa al rapporto sinallagmatico tra gli enti pubblici conferenti il servizio di trasporto pubblico locale e la società di autoservizi, secondo la quale si nega la collocazione del servizio nel rapporto di concessione-contratto con appalto di servizi, inquadrandolo invece nel rapporto concessorio traslativo con tariffa remuneratoria, escluso dai benefici introdotti dalla L. n. 266 del 2006 in tema di cuneo fiscale.

La Commissione regionale friulana, dopo aver ritenuto irrilevante nel contenzioso de quo il contenuto delle risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria in ordine alla disciplina sul cuneo fiscale, esamina le fonti regolative del rapporto, ossia sia quelle normative - il D.Lgs. n. 422 del 1997, la L.R. n. 20 del 1997-, sia il contratto di servizio. Giunge pertanto alla conclusione che il rapporto si collochi nell'alveo della concessione traslativa con tariffa remuneratoria (come preteso dall'Agenzia) e non dell'appalto di servizio (come asserito dalla contribuente). In particolare afferma che "...nel caso di specie, in attuazione della normativa su citata, vi è stata una concessione a SAF dell'esercizio di alcuni servizi di TPL, regolata da un contratto di servizio, stipulato in esito ad una gara. Non emerge alcuno spazio per una configurazione della vicenda in termini di una mera autorizzazione" (pag. 6 ultimo cpv.). Ed ancora, tenendo sempre conto dei contratti di servizio previsti dal D.Lgs. n. 422, art. 19 cit. (pag. 4 della sentenza), con riguardo alla natura della controprestazione afferma che "...nella specie si sarebbe in presenza di una tariffa remuneratoria, e cioè di tariffa tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della gestione....". Conclude nel senso che il rapporto instaurato tra società ed ente affidatario sia inquadrabile tra quelli concessori a tariffa esclusi dal beneficio del cuneo fiscale.

Dunque il giudice tributario fa una valutazione concreta del rapporto giuridico in essere tra le parti, giungendo a conclusioni opposte rispetto a quanto sostenuto dalla FVG. Questi i passaggi salienti della pronuncia impugnata, è allora innanzitutto inammissibile il primo motivo di ricorso,

con il quale si denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo del giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver adeguatamente esaminato le ragioni prospettate dalla contribuente in merito alla inefficacia delle risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate interpretative della normativa sul beneficio del cuneo fiscale. In particolare si lamenta il fatto che lo stesso Stato italiano, nei chiarimenti alla Commissione Europea sulla natura della agevolazione in questione, aveva dato indicazioni specifiche, poi disattese con le successive risoluzioni (le nn. 358, 423, 428, 429, 430 del 2008), precisando che il beneficio non si applicava alle concessioni traslative, quale è quella di specie.

Deve premettersi che la norma applicabile è la versione riformata dell'art. 360 c.p.c., n. 5 operante per i ricorsi relativi a sentenze depositate dopo l'11.9.2012; la presente pronuncia, depositata nel novembre 2014, va ricondotta pertanto al nuovo testo normativo, pacificamente applicato al processo tributario (cfr. Sez. U., sent. n. 8053 del 2014). Ebbene, le medesime Sezioni Unite sopra citate hanno affermato, tra l'altro, che l'omissione deve riguardare un "fatto storico", principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo. Considerato pertanto che il fatto denunciato come omesso dalla Commissione regionale sarebbe quello della interpretazione della norma che lo Stato italiano ha fornito alla Commissione Europea nel corso dell'istruttoria aperta da quest'ultima per verificare la compatibilità della misura con l'ordinamento dell'Unione (cioè per verificare se la stessa non si configurasse come aiuto di Stato), deve affermarsi che l'interpretazione" di una norma non è un fatto storico ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5.

L'interpretazione della norma peraltro, sia quella fornita dallo Stato italiano alla Commissione, sia quella adottata con le risoluzioni, non si riferiva certo al caso concreto ma assumeva carattere generale, lasciando libero l'interprete di valutare la ricorrenza dei requisiti della agevolazione nel caso singolo, come il giudice regionale ha fatto.

Infondato è poi il secondo motivo di ricorso, nelle sue sub-articolazioni (A-B-C-DE), con il quale la contribuente si duole della violazione e falsa applicazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonchè dell'omesso esame circa un fatto decisivo e controverso del giudizio, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in relazione al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, al D.Lgs. n. 422 del 1997, art. 19 ed ai principi giuridici distintivi tra concessione e appalto di servizio.

Va di nuovo chiarito che la sentenza, sia pur indulgendo in valutazioni di carattere generale (ma solo apparentemente), ha esaminato la vicenda sul piano concreto. E' significativo che ripetutamente si faccia riferimento al caso di "specie", cioè si rivolga l'attenzione allo specifico rapporto sinallagmatico instaurato tra la società e l'ente pubblico conferente il servizio pubblico. Il termine "nella specie" o "nella fattispecie", con chiaro riferimento al rapporto posto in essere tra le parti, è utilizzato dal giudice regionale nelle pagg. 6 e 7 della sentenza. Inoltre più volte ed espressamente la pronuncia impugnata fa riferimento al contratto di servizio vigente tra l'ente conferente e la società.

Ebbene, la pronuncia ha valutato che nel caso concreto si fosse in presenza di una concessione, che non dà diritto all'agevolazione in questione. Ogni altra analisi dei principi sulla distinzione tra concessione ed appalto, che sia derivante da normativa, da documenti dello Stato italiano o

da giurisprudenza amministrativa, è, in realtà, nell'economia della sentenza, non determinante, perchè, al di là di ogni valutazione, nella sostanza la Commissione ha deciso in base agli elementi di fatto del rapporto negoziale intervenuto tra le parti.

Ne discende che tutta la pur diffusa e suggestiva difesa della ricorrente non coglie nel segno, o, se l'intento era di giungere a conclusioni opposte rispetto a quelle cui è pervenuto il giudice, deve ritenersi che dietro la denuncia di un vizio di interpretazione della legge si è preteso chiedere a questa Corte di riesaminare in concreto il rapporto negoziale, che però, se non nei limiti del vizio motivazionale come perimetrato dall'art. 360 c.p.c., nuovo n. 5 è inammissibile in questa sede.

Le conclusioni non mutano con riferimento al terzo motivo, anch'esso distinto in due sub-articolazioni (A-B), con il quale è dedotta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 e del D.Lgs. n. 422 del 1997, art. 19 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in particolare sui presupposti della tariffa remuneratoria e la differenza tra corrispettivo e tariffa.

Anche in questo caso la Commissione regionale ha ravvisato la natura tariffaria della controprestazione sulla base della specifica analisi del rapporto concreto posto in essere tra le parti, sicchè la pretesa di una diversa ricostruzione implicherebbe un inammissibile giudizio di fatto.

Inammissibile infine è il quarto motivo, con il quale si ritiene di censurare la carenza motivazionale della sentenza, invocando l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, con riguardo ad alcune affermazioni della sentenza inerenti il requisito del rischio di impresa. E' qui sufficiente affermare che in ordine a tutte le problematiche evidenziate la difesa della contribuente reitera il tentativo di una rivalutazione nel merito dei fatti portati all'attenzione del giudice d'appello, ciò che è inammissibile in sede di legittimità. In ogni caso i limiti di riferibilità al vizio processuale dell'art. 360 c.p.c., n. 4 restano segnati dalla omissione della motivazione, laddove nel caso che occupa la motivazione, ancorchè contestata nei contenuti dalla contribuente, esistente.

In conclusione il ricorso va rigettato.

All'esito della controversia la ricorrente va condannata alla rifusione delle spese processuali sostenute dalla Agenzia, che si liquidano nella misura specificata in dispositivo.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater sussistono inoltre i presupposti per il versamento, a carico della soccombente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna la società ricorrente al pagamento in favore della Agenzia delle Entrate delle spese processuali, che si liquidano in Euro 4.200,00, oltre spese forfettarie nella misura del 15%, ed accessori come per legge, nonchè dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, commi 1-bis e quater.

Così deciso in Roma, il 8 novembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 16 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza