Sentenza del 21/09/2020 n. 19662 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione delle Comunita' Europee con decisione del 5 giugno 2002 n. 2003/193/CE dichiarava aiuti di stato incompatibile con il mercato comune l'esenzione triennale dall'imposta sul reddito disposta dalla L. 28 dicembre 1995, n. 549, articolo 3, comma 70, e dal Decreto Legge 30 agosto 1993, n. 331, articolo 66, comma 14, convertito con L. 29 ottobre 1993, n. 427, a favore di societa' per azioni a partecipazione pubblica maggioritaria istituite ai sensi della L. 8 giugno 1990, n. 142.

In data 30 aprile 2009 l'Agenzia delle Entrate notificava ad I. spa (gia' (---) spa) un atto di recupero di aiuto di stato illegittimo di cui aveva beneficiato nell'anno di imposta 1999, richiedendo il pagamento dell'Irpeg non versata con riguardo al reddito prodotto dalle attivita' diverse dalla produzione e distribuzione di energia elettrica, quali la gestione del servizio di illuminazione pubblica e degli impianti semaforici del Comune di Torino e la gestione degli impianti elettrici e termici degli edifici comunali.

Contro l'avviso di recupero la societa' proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Torino che lo rigettava con sentenza n. 28 del 2010.

La societa' proponeva appello alla Commissione tributaria regionale che lo rigettava con sentenza n. 74 del 9.11.2011. In particolare il giudice di appello riteneva irrilevante il fatto che la societa', nel periodo in questione, operasse in settori non aperti alla concorrenza in quanto il recupero degli aiuti di Stato era reso obbligatorio dalla Decisione della Commissione del 5 giugno 2002 e dalla sentenza della Corte di Giustizia del 1 giugno 2006 che aveva condannato l'Italia per inadempimento alla predetta decisione della Commissione sulla illegittimita' gli aiuti concessi dallo Stato italiano alle societa' a partecipazione pubblica maggioritaria; reputava l'atto impositivo sufficientemente motivato con l'indicazione che il soggetto destinatario era una societa' a partecipazione pubblica maggioritaria costituita ai sensi della L. n. 142 del 1990 e che aveva usufruito della esenzione fiscale triennale, mentre la societa' neppure aveva allegato che si trattasse di un aiuto soggetto alla regola "de minimis; escludeva che l'esenzione fiscale in oggetto fosse un "aiuto esistente", ossia una semplice continuazione del beneficio fiscale della esenzione dalle imposte gia' esistente in favore degli enti locali, richiamando quanto espressamente affermato sul punto dalla Decisione della Commissione n. 2003/193/CE e dal Tribunale di primo grado della Comunita' Europea con sentenza 11 giugno 2009 Causa T-297/02; con riferimento agli interessi riteneva corretto il calcolo effettuato dall'Ufficio in applicazione degli articoli 9 e 11 del Regolamento n. 794/2004 della Commissione e del Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, comma 4, che richiama le disposizioni sul calcolo degli interessi contenute

del Regolamento n. 794/200; considerava inammissibili, perche' proposte per la prima volta in grado di appello, le censure relative alla data di decorrenza del calcolo degli interessi (dal 16 giugno 1998 secondo l'Ufficio, dal 22 giugno 1999 secondo la societa') e alla mancata applicazione dell'articolo 11 del Regolamento n. 794/2004 nel testo modificato dall'articolo 11 del Regolamento n. 271 del 2008, il quale prevede modalita' di ricalcolo degli interessi con cadenza annuale anziche' quinquennale; rigettava la censura secondo cui l'adesione al condono previsto dall'articolo 9 L. n. 289 del 2002 precludeva il recupero delle imposte non versate in quanto ""la parte non aveva dimostrato di avere aderito al condono per quanto concerne le imposte dirette"; dichiarava manifestamente infondata la questione di legittimita' costituzionale del Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24.

Contro la sentenza di appello la societa' (---) spa (gia' (---) spa) propone ricorso per cassazione sulla base di otto motivi. Deposita memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso; chiede di dichiarare inammissibile o comunque infondato il ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.11 primo motivo denuncia:"Falsa applicazione -rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.-del combinato disposto degli articoli 87 TCE (oggi articolo 107 Trattato sul funzionamento Unione Europea) della Decisione 2003/193/CE, del Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, dell'articolo 117 Cost., comma 1 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42 e della L. 212 del 2000, articolo 7. Obbligo di verifica in concreto della configurabilita' della "moratoria fiscale" come aiuto illegittimo in riferimento ad AEM e obbligo di motivazione sul punto degli atti di recupero della c.d. moratoria fiscale".

Secondo la ricorrente, la C.T.R. ha errato nel ritenere che la procedura di recupero costituisca una automatica conseguenza della Decisione della Commissione Europea, che invece doveva essere ritenuta inapplicabile al caso concreto, atteso che la societa' nel periodo in questione operava in settori non aperti alla concorrenza e quindi sottratti a qualunque forma di concorrenza intracomunitaria.

2.11 secondo motivo denuncia: "Omessa e/o insufficiente motivazione -rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5- circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio: la idoneita' a violare gli scambi tra Stati membri-e dunque la concorrenza-correlata all'aiuto fruito dalla AEM".

I motivi primo e secondo, da esaminare congiuntamente, sono infondati. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, a norma del Decreto Legge n. 285 del 2008, articolo 24, convertito nella L. n. 2 del 2009, rubricato "attuazione della decisione 2003/193/CE in materia di recupero di aiuti illegittimi", l'Agenzia delle Entrate ha l'obbligo di procedere al recupero degli aiuti di Stato corrispondenti alle imposte non corrisposte dalle societa' per azioni a partecipazione pubblica maggioritaria, esercenti servizi pubblici locali, in conseguenza della decisione della Commissione n. 2003/193 7CE che ha dichiarato incompatibili con il diritto comunitario le esenzioni fiscali previste in favore delle predette societa' dalla L. 28 dicembre

1995, n. 549, articolo 3, comma 70 e Decreto Legge n. 331 del 1993, articolo 66, comma 14, convertito nella L. n. 427 del 1993. Ai fini dell'emissione dell'atto di recupero l'onere probatorio posto a carico della Amministrazione finanziaria consiste esclusivamente nel dimostrare che il soggetto destinatario dell'atto impositivo e' una societa' per azioni costituita ai sensi della L. n. 142 del 1990 e che ha effettivamente usufruito delle esenzioni fiscali dichiate incompatibili con il diritto comunitario, salvo che si tratti di aiuti rientranti nell'ambito di applicabilita' della regola "de minimis", spettando alla societa' destinataria dell'atto impositivo eccepire e provare che l'aiuto ricevuto appartiene all'ambito di applicabilita' della regola suddetta. Tali elementi esauriscono la motivazione richiesta per l'emissione dell'atto di recupero, non essendo consentito al giudice nazionale di sindacare le valutazioni compiute dall'istituzione comunitaria, procedendo ad un riesame (come richiesto dalla ricorrente) circa la concreta idoneita' delle esenzioni fiscali dichiarate illegittimi ad alterare la libera concorrenza nel mercato comune, poiche' cio' equivarrebbe ad una inammissibile revisione della Decisione gia' adottata dalla competente Commissione. In senso conforme, Sez. 5, Sentenza n. 23799 del 23/11/2016; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 12393 del 21/05/2018; Sez. 5, Sentenza n. 6538 del 27/04/2012; Sez. 5, Sentenza n. 15207 del 12/09/2012).

Occorre inoltre aggiungere che la Decisione della Commissione 2003/193/CE e' stata oggetto di ricorso promosso dal Governo italiano e da numerose societa' che avevano fruito dell'esenzione fiscale in oggetto, ricorso deciso dal Tribunale di primo grado delle Comunita' Europee con sentenza del 11 giugno 2009 nella causa T297/02 che ha confermato la correttezza della qualifica generale ed astratta della esenzione in oggetto quale aiuto di Stato, come operata dalla Commissione, ed ha confermato la legittimita' dell'ordine di recupero di cui all'articolo 3 della Decisione impugnata. Il ricorso contro la sentenza del Tribunale di primo grado, (in cui e' stata parte la stessa ricorrente AEM di Torino spa) e' stato respinto dalla Corte di giustizia UE con sentenza del 11 dicembre 2011 (causa C-319/09P). Ne risulta ulteriormente confermata l'improponibilita' davanti al giudice nazionale delle medesime questione esaminate (con esito sfavorevole alla societa' ricorrente) dalle competenti istituzioni ed organi di giustizia dell'Unione Europea.

3.Con il terzo motivo denuncia: "Violazione e/o falsa applicazione rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - dell'articolo 3 della Decisione 2003/193/CE, delle Comunicazioni nn. 97/C273,1999/C241/90 e 2003/C110/2008 e degli articoli 9, 11 e 13 del Regolamento della Commissione del 21 aprile 2004 n. 794/2004/CE e del Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24. Disapplicazione del diritto interno (Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, comma 4, ove contrastante con norme comunitarie (articolo 3 della decisione)", con riferimento al criterio di determinazione degli interessi: secondo la societa' ricorrente il giudice di appello ha erroneamente ritenuto applicabile retroattivamente il metodo di calcolo degli interessi previsto dal Regolamento 794/2004, mentre, a norma dell'articolo 13 del Regolamento stesso, esso e' applicabile soltanto alle decisioni di recupero notificate successivamente alla data di entrata in vigore del Regolamento.

Il motivo e' infondato. A seguito di rinvio pregiudiziale, la Corte di Giustizia UE con sentenza del 3 settembre 2015 nella causa C-89/14 ha stabilito che "l'articolo 14 del Regolamento n. 659/1999 e gli articoli 11 e 13 del Regolamento n. 794 del 2004, non ostano ad una normativa nazionale,

come il Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, articolo 24, comma 4, che preveda, tramite un rinvio al Regolamento n. 794/2004 l'applicazione di interessi composti al recupero di un aiuto di Stato, sebbene la decisione che ha dichiarato detto aiuto incompatibile con il con il mercato comune e ne ha disposto il recupero sia stata adottata e notificata allo Stato membro interessato anteriormente all'entrata in vigore di detto Regolamento". La pronuncia della Corte di Giustizia elimina ogni dubbio di legittimita', anche costituzionale, della norma nazionale di cui al Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, comma 4, secondo cui gli interessi dovuti in relazione al recupero degli aiuti equivalenti alle imposte non corrisposte e' determinato applicando le modalita' di calcolo stabilite dagli articoli 9 e 11 del Regolamento 794/2004 del 21 aprile 2004, ancorche' la decisione sul recupero degli aiuti di Stato (nella specie Decisione della Commissione n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002) sia stata notificata allo Stato italiano in data anteriore all'entrata in vigore del Regolamento stesso; infatti, appartiene alla discrezionalita' del legislatore nazionale stabilire che le modalita' di calcolo degli interessi fissati dagli articoli 9 e 11 del Regolamento, di applicazione obbligatoria per le Decisioni sul recupero degli aiuti di Stato successive all'entrata in vigore del regolamento, possano essere applicate anche in relazione alle Decisioni su recupero degli aiuti di Stato notificate anteriormente.

4. Il quarto motivo denuncia:"Violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 57 -rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Inesistenza di domanda nuova in grado di appello con riferimento alla determinazione degli interessi.

Il motivo e' fondato. Posto che la societa' contribuente aveva contestato la totale erroneita' della quantificazione degli interessi sostenendo (erroneamente) l'inapplicabilita' delle modalita' di calcolo previste dagli articoli 9 e 11 del Regolamento n. 794/2004, e' evidente che l'erronea individuazione della data del primo calcolo degli interessi e la contestazione del ricalcolo degli interessi ad intervalli di cinque anni, come previsto dal previgente articolo 11 parag.3, anziche' ad intervalli di un anno come previsto dal testo dell'articolo 11 parag.3 modificato dal Regolamento n. 271/2008 del 30 gennaio 2008, non costituiscono domande nuove ma semplici specificazioni o domande subordinate rispetto alla originaria contestazione integrale delle modalita' di calcolo degli interessi.

La domanda svolta in appello, oltre che non nuova e percio' ammissibile a norma del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 54, articolo 57, e' anche fondata. In tema di recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili dalla decisione della Commissione Europea n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002, e con riguardo al computo degli interessi, questa Corte ha stabilito che il rinvio operato dal Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, comma 4, convertito nella L. n. 2 del 2009, al capo V del Regolamento CE della Commissione Europea n. 794 del 2004, va inteso come formale, ovvero mobile, e non sostanziale e fisso, e, quindi, riferito all'articolo 11, pt. 3, di detto regolamento, come successivamente modificato, sicche', ove sia trascorso piu' di un anno tra la data in cui l'aiuto illegittimo e' stato messo per la prima volta a disposizione del beneficiario e quella di recupero dell'aiuto, il tasso di interesse va ricalcolato ad intervalli di un anno sulla base del tasso in vigore al momento in cui si effettua il ricalcolo. (Sez. 5 -, Sentenza n. 23800 del 23/11/2016, Rv. 641956 - 01). Poiche' la notificazione dell'avviso di recupero e' avvenuta in data 30 aprile 2009, vigente l'articolo 11 parag.3 nella formulazione risultante dalle modifiche introdotte dal regolamento n. 271/2008 del 30 gennaio 2008, il ricalcolo degli interessi doveva

avvenire a intervalli di un anno e non ad intervalli di cinque anni come stabilito nel previgente testo dell'articolo 11.paragrafo 3.

5.11 quinto motivo denuncia:"Insufficiente motivazione della sentenza impugnata rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 con riferimento al fatto controverso consistente nella natura di aiuto di Stato "esistente" del regime di moratoria ai sensi dell'articolo 1 lettera b) punto (i) del Regolamento CE n. 659 del 1999", e pertanto compatibile con mercato comune e non soggetto al recupero.

6.11 sesto motivo denuncia:"Insufficiente motivazione della sentenza impugnata rilevante ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 con riferimento al fatto controverso che la moratoria fiscale costituisca una aiuto "esistente" in ragione della assenza di concorrenza nei settori in cui operava AEM ai sensi dell'articolo 1 lettera b) punto (v) del Regolamento n. 659 del 1999.

I motivi quinto e sesto, da esaminare congiuntamente, sono infondati. Il Tribunale di primo grado della Comunita' Europea con la citata sentenza del 11.6.2009, causa T-297/02, che ha rigettato il ricorso proposto contro la Decisione della Commissione n. 2003/193//CE del 5 giugno 2002, ha, tra l'altro, escluso espressamente che l'esenzione triennale dalle imposte prevista dalla normativa italiana costituisca aiuto di Stato gia' esistente, e quindi non illegittimo ai sensi dell'articolo 1 lett.b) e v) del Regolamento n. 659 del 1999.

7.11 settimo motivo denuncia: "Violazione e/o falsa applicazione dell'arti della L. Cost. 9 febbraio 1948, n. 1 con riferimento all'articolo 350 c.p.c., n. 3. Non manifesta infondatezza e rilevanza delle censure di costituzionalita' rilevate nell'atto di appello.Richiesta di remissione alla Corte costituzionale", con particolare riguardo ai principi costituzionali di certezza ei rapporti giuridici, al diritto di difesa, al diritto alla tutela giurisdizionale contro gli atti della Pubblica amministrazione, sanciti, anche a livello comunitario, dall'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione,

La questione di legittimita' costituzionale, svolta quale autonomo motivo di ricorso per cassazione ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e' inammissibile. La valutazione negativa che il giudice di merito abbia fatto circa la rilevanza e la manifesta infondatezza di una questione di legittimita' costituzionale non integra alcuno dei motivi di ricorso per cassazione specificamente previsti dall'articolo 360 c.p.c., perche' il relativo provvedimento ha carattere puramente ordinatorio, e, d'altra parte, la stessa questione puo' essere riproposta in ogni grado di giudizio. (Sez. 2 Ordinanza n. 9284 del 16/04/2018; Sez. L, Sentenza n. 25343 del 28/11/2014).

Intendendo la censura quale semplice riproposizione della questione di legittimita' costituzionale del Decreto Legge 185 del 2008, articolo 24, gia' motivatamente rigettata dai giudici di merito, essa e' manifestamente infondata. Le modalita' di calcolo degli interessi dovuti a seguito del recupero dell'aiuto di Stato illegittimo, nei termini previsti dal Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 24, comma 4, sono conformi al diritto comunitario come stabilito dalla citata sentenza della Corte di giustizia U.E. del 3 settembre 2015. L'obbligo di pagamento dei tributi non versati in forza di una esenzione fiscale dichiarata illegittima in quanto costituente "aiuto di Stato" trova fondamento nella Decisione della Commissione Europea del 5 giugno 2002, vincolante, rispetto alla quale la norma nazionale di cui al Decreto Legge n. 185 del 2008,

articolo 24 costituisce una semplice disposizione di attuazione del sovraordinato diritto comunitario, di obbligatoria applicazione da parte dello Stato membro autore della infrazione alle regole del mercato comune. Le censure in ordine alla violazione dei principi costituzionali in materia di diritto di difesa e di tutela contro gli atti della Pubblica Amministrazione sono manifestamente infondate, attesa il pieno riconoscimento del diritto della parte di provocare il sindacato giurisdizionale sugli atti di recupero emessi dalla Agenzia delle Entrate.

8.L'ottavo motivo denuncia:"Violazione e/o falsa applicazione -con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.- della L. 289 del 2002, articolo 9. Insufficiente motivazione -con riferimento all'articolo 360 c.p.c., n. 5 circa l'efficacia del condono tombale quale causa ostativa al recupero delle imposte non versate per effetto della moratoria fiscale", in quanto, essendovi agli atti copia del condono presentato il 9 giugno del 2003, deve essere ritenuta l'intangibilita' di tutti i periodi di imposta interessati dalla procedura condonistica (dal 1996 al 2002).

Il motivo e' infondato. Anche in caso di avvenuta adesione al condono, secondo la giurisprudenza di questa Corte, la L. n. 289 del 2002, articolo 9, che prevede la definizione automatica per gli anni di imposta pregressi, esplica effetto impeditivo limitatamente alle pretese fiscali dell'erario, ma non preclude all'Amministrazione finanziaria il recupero delle somme risparmiate illegittimamente dal contribuente in forza di un'esenzione fiscale dichiarata incompatibile con il mercato comunitario da una decisione della Commissione Europea, attesa la sovraordinazione del diritto comunitario che sancisce a carico degli Stati membri l'obbligo di procedere al recupero degli aiuti di Stato dichiarati illegittimi. (Sez. 5, Sentenza n. 9532 del 11/05/2016; Sez. 5, Sentenza n. 15407 del 22/07/2015).

La sentenza impugnata deve pertanto essere cassata limitatamente all'accoglimento del quarto motivo di ricorso, mentre i restanti motivi sono rigettati. In relazione al motivo accolto la causa deve essere rinviata alla Commissione tributaria regionale del Piemonte in diversa composizione, alla quale si demanda anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

Accoglie il quarto motivo di ricorso; rigetta i restanti; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza