Sentenza del 27/11/2020 n. 27185 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

IRAP - Accertamento - Indeducibilità costi per lavoro dipendente - Superamento limiti de minimis - Onere di prova contraria.

Massima:

La sussistenza delle condizioni per l'esenzione degli aiuti di Stato d'importanza minore (de minimis) deve essere provata dal beneficiario con riguardo non al singolo aiuto, ma al periodo di tre anni, decorrente dal momento del primo aiuto, comprendendo ogni altro aiuto pubblico accordato quale aiuto de minimis.

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

Testo:

Rilevato che

La società contribuente P. SPA in A.S. ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta dell'anno 2008, con il quale, a seguito della notificazione di un PVC, erano stati ritenuti indeducibili alcuni costi, con conseguente recupero di maggiori imposte; per quanto qui rileva, era stata disconosciuta la deduzione IRAP per costi da lavoro dipendente, avendo la società conseguito, ad avviso dell'Ente impositore, un aiuto di Stato, eccedendo la misura consentita a titolo di de minimis.

La CTP di Catania ha accolto il ricorso e la CTR della Sicilia, con sentenza in data 5 novembre 2018, ha rigettato l'appello dell'Ufficio.

Ha ritenuto il giudice di appello, per quanto qui rileva, l'infondatezza del disconoscimento delle deduzioni IRAP per lavoro dipendente quali aiuti di Stato, per avere la contribuente ecceduto la misura consentita a titolo di de minimis, ritenendo che non fossero da ricomprendere nel calcolo i contributi previdenziali e assicurativi.

Ha proposto ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a un unico motivo; la società contribuente resiste con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

Considerato che

1.1 - Con l'unico motivo si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 11, comma 1, lett. a) d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, del Regolamento (CE) n. 1998/2006 del 15 dicembre 2006, nonché dell'art. 2697 cod. civ., per avere il giudice di appello ritenuto che l'importo dedotto per costo del lavoro dipendente - al netto dei contributi previdenziali e assicurativi - non abbia superato il limite triennale previsto dalla disciplina unionale al fine di non incorrere nella disciplina degli aiuti di Stato. Deduce il ricorrente come la società contribuente non abbia provato la sussistenza delle condizioni per l'applicazione del regime de minimis nell'intero triennio di cui al citato Regolamento (CE) n. 1998/2006, ossia di non avere usufruito in tale periodo di altre agevolazioni che non abbiano comportato il superamento del massimale fissato dalla disciplina unionale.

1.2 - Il ricorrente muove una ulteriore censura, anche se non ulteriormente rubricata (né specificata), circa l'applicazione del principio di soccombenza quanto alle spese processuali.

2 - Infondata è eccezione di inammissibilità del ricorso - sulla quale insiste il controricorrente diffusamente in memoria - per novità della questione della mancata prova del superamento del regime de minimis, non introdotta nei precedenti gradi di merito. Risulta dalla sentenza impugnata che l'avviso di accertamento ha contestato specificamente alla società contribuente il conseguimento di un aiuto di Stato eccedente la misura consentita de minimis e dalla medesima sentenza risulta che «l'ufficio presuppone lo sforamento del de minimis comprendendo erroneamente nel calcolo i contributi previdenziali e assicurativi», per cui la questione circa la sussistenza delle condizioni del regime de minimis è stata ampiamente trattata in appello. Quanto, poi, all'applicazione del Regolamento (CE) n. 1998/2006, si tratta di attività di qualificazione giuridica del regime de minimis (la cui contestazione è stata formalizzata sin dalla fase amministrativa), nonché di ricerca e di applicazione delle norme giuridiche, attività che spetta al giudice indipendente dall'allegazione della parte, potendo il giudice porre a fondamento della sua decisione anche princìpi di diritto diversi da quelli erroneamente richiamati dalle parti (Cass., Sez. VI, 9 aprile 2018, n. 8645; Cass., Sez. V, 11 maggio 2017, n. 11629).

3.1 - L'Ufficio ricorrente deduce una falsa applicazione della norma di legge - il Reg. (CE) n. 1998/2006 - al caso di specie, posto che deduce che il giudice di appello abbia ritenuto provato il mancato superamento del limite quantitativo, senza tenere conto delle modalità con cui può essere data dal contribuente la prova contraria.

3.2 - Si osserva al riguardo che l'art. 2, par. 2 Reg. (CE) n. 1998/2006, applicabile al caso di specie - in tema di aiuti di Stato di importanza minore («de minimis») sottratti all'applicazione degli artt. 87, 88 TCE (artt. 107 - 108 TFUE) - stabilisce che «l'importo complessivo degli aiuti de minimis concessi ad una medesima impresa non deve superare i 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari [›]. Il periodo viene determinato facendo riferimento agli esercizi finanziari utilizzati dall'impresa nello Stato membro interessato».

3.3 - Al riguardo è principio affermato da questa Corte quello secondo cui la sussistenza delle condizioni per l'esenzione degli aiuti di Stato d'importanza minore (de minimis) deve essere provata dal beneficiario con riguardo non al singolo aiuto, ma al periodo di tre anni, decorrente dal momento del primo aiuto, comprendendo ogni altro aiuto pubblico accordato quale aiuto de minimis (Cass., Sez. Lav. 6 aprile 2020, n. 7704; Cass., Sez. VI, 26 giugno 2019, n. 17199; Cass., Sez. Lav., 12 giugno 2017, n. 14574; Cass., Sez. VI, 2 maggio 2018, n. 10450; Cass., Sez. Lav., 3 maggio 2012, n. 6671).

3.4 - Questo accertamento non è stato compiuto, essendosi la CTR limitata ad accertare che «le deduzioni operate dalla contribuente risultano, infatti, ampiamente al di sotto della soglia degli aiuti de miminis fissata in euro 200.000,00, come emerge dalla documentazione prodotta in atti», senza accertare che tale limite non sia stato superato alla luce dell'art. 2, par. 2, Reg. (CE) n. 1998/2006, in relazione a tre esercizi finanziari.

4 - Per l'effetto, il ricorso va accolto, cassandosi la sentenza impugnata con rinvio al giudice a quo, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Sicilia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza