Sentenza del 22/12/2021 n. 41282 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La società contribuente G. - Gestione Istituti Ortopedici nel Mezzogiorno d'Italia SPA, società esercente la gestione di strutture ospedaliere e sociosanitarie, ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2007 con cui veniva rettificata la base imponibile IRAP disconoscendosi, in particolare, le deduzioni in tema di riduzione del cuneo fiscale previste dal D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 11, comma 1, lett. a) nella formulazione pro tempore. L'Ufficio ha ritenuto che la società contribuente operasse in regime di concessione e con tariffe predeterminate dalla Pubblica Amministrazione, in quanto azienda privata che gestisce case di cura in regime di autorizzazione e accreditamento con il Servizio Sanitario Pubblico, il cui corrispettivo delle prestazioni sanitarie verrebbe remunerato in base al D.M. 12 settembre 2006 (c.d. DRG, Diagnosis-Related Group). Tale circostanza sarebbe stata idonea a comportare, secondo l'Ufficio, la disapplicazione della riduzione del cuneo fiscale, quale impresa rientrante tra quelle operanti in concessione e a tariffa.

2. La contribuente ha dedotto di non rientrare tra le public utilities specificamente escluse dalla riduzione della base imponibile IRAP, stante anche l'assenza di un rapporto di concessione traslativa. Ha osservato, inoltre, che mancherebbe una tariffa predeterminata relativa ai servizi e alle prestazioni erogate che tenesse conto anche del costo fiscale IRAP e che fosse sensibile alle variazioni di tale costo.

3. La CTP di Roma ha rigettato il ricorso, ritenendo sussistenti sia il presupposto soggettivo per l'applicazione della disposizione normativa, essendo l'elenco contenuto nella menzionata norma del citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 meramente esemplificativo, sia quello economico relativo alla remunerazione a tariffa dei servizi resi.

4. La CTR del Lazio, con sentenza in data 6 ottobre 2014, ha rigettato l'appello della società contribuente. La CTR ha ritenuto che la disposizione di cui alla L. 23 dicembre 2006, n. 296, la quale ha novellato il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 introducendo nuove deduzioni dalla base imponibile IRAP per i datori di lavoro, ha escluso dalla fruizione determinate imprese operanti in alcuni settori. L'esclusione riguarderebbe, secondo il giudice di appello, i soggetti imprenditoriali per i quali sussista il duplice requisito sia del regime concessorio dell'attività esercitata - quale affidamento di funzioni di interesse pubblico a un privato soggetta a regolamentazione, secondo le indicazioni contenute nella decisione della Commissione Europea (2007) C 4133 def. Del 12 settembre 2007 e indipendentemente dal nomen iuris dato all'atto concessorio - sia della predeterminazione in sede amministrativa del corrispettivo, tale da determinare l'equilibrio

finanziario in considerazione dei costi sostenuti. Ha, pertanto, ritenuto la CTR che l'Ufficio non avrebbe fatto applicazione estensiva della disposizione di cui al citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 alla società contribuente, rientrando quest'ultima tra i soggetti che operano in regime concessorio e a tariffa.

5. Propone ricorso per cassazione la società contribuente affidato a tre motivi; l'ente impositore intimato si è costituito ai soli fini della eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

6. Fissata per la decisione all'adunanza del 23 giugno 2021, la causa è stata rinviata a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza.

7. In data 15 ottobre 2021 il ricorrente ha formulato tempestiva istanza di trattazione orale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 2 (rectius comma 1), lett. a) e degli artt. 12 e 14 disp. att. att. c.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto di fare applicazione della disposizione di cui al citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, al caso di specie sul presupposto che la società contribuente svolgesse una attività in concessione e a tariffa. Parte ricorrente deduce che il giudice di appello avrebbe omesso di considerare che la società ricorrente non opererebbe tra le imprese operanti nei settori espressamente indicati dal citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11 ed esclusi dalla riduzione del cuneo fiscale; osserva, in particolare, parte ricorrente che il presupposto soggettivo indicato dalla suddetta disposizione normativa - imprese operanti nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti - costituisca requisito ulteriore rispetto a quello amministrativo dell'operare "in concessione" e a quello economico della determinazione dei corrispettivi "a tariffa". Evidenzia il ricorrente come la norma sia di stretta interpretazione, in quanto disciplina derogatoria della generale applicazione della riduzione del cuneo fiscale, osservando come l'interpretazione teleologica della norma evidenzierebbe la volontà del legislatore di applicare la suddetta disposizione a tutte le imprese a scopo di incentivazione dell'occupazione. Deduce, inoltre, il ricorrente che l'interpretazione sistematica condotta in relazione ad altre disposizioni normative (quali al D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, artt. 8-bis, 8-ter e 8-quater in tema di strutture private sanitarie e sociosanitarie accreditate), evidenzierebbe l'applicabilità della deduzione ai soggetti operanti sulla base di mere autorizzazioni. Osserva, infine, il ricorrente che l'interpretazione delle norme, condotta sulla base della Decisione C (2207) 4133 def. del 12 novembre (rectius settembre) 2007 della Commissione UE, al fine di escludere che la suddetta deduzione costituisca aiuto di Stato, indurrebbe a ritenere che l'esclusione del vantaggio fiscale derivante dalla riduzione della base imponibile IRAP si applicherebbe solo ai casi in cui il metodo di fissazione della tariffa da parte dell'Autorità regolamentare compensi specificamente i costi fiscali dei pubblici servizi erogati; deduce, pertanto, l'erroneità dell'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate di cui alla Circolare 61/E del 19 novembre 2007 e alla successiva Risoluzione n. 204/E del 2009, ove l'indicazione dei settori esclusi dalla riduzione del cuneo fiscale sarebbe meramente esemplificativa.

1.2. Con il secondo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione violazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma (1 anzichè 2), lett. a) in combinato disposto con al D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, artt. 8-bis, 8-ter, 8-quater e con la L.R. Lazio 3 marzo 2003, n. 4, art. 1, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che non ricorresse nel caso di specie una concessione traslativa prescindendo dal nomen iuris dell'atto amministrativo con cui viene affidata l'attività di cura alla società contribuente. Il ricorrente pone in luce le differenze tra autorizzazione e concessione, evidenziando come non possa essere svalutata la qualificazione giuridica dell'atto amministrativo medesimo e osservando come nel caso di specie non vi sarebbe una concessione, ma una mera autorizzazione.

1.3. Con il terzo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma (1 anzichè 2), lett. a) in combinato disposto con il D.L. 2 luglio 2007, n. 81, conv. dalla L. 3 agosto 2007, n. 127, evidenziando come nella specie faccia difetto l'elemento della predeterminazione tariffaria del corrispettivo e della sovra-compensazione derivante dall'applicazione dell'esenzione da IRAP del costo del lavoro. Osserva il ricorrente che nel caso di specie i corrispettivi per le prestazioni erogate versati dalle ASL e dalle Regioni siano stati determinati prescindendo dal carico IRAP e che non siano variati al variare delle aliquote IRAP.

2. Il primo motivo è fondato, in considerazione dell'ultimo (pregiudiziale e correttamente enunciato) profilo di censura dedotto dal ricorrente, che riassume gli altri. Va premesso che le decisioni adottate dalla Commissione UE, nell'ambito delle funzioni a essa conferite, ancorchè prive dei requisiti della generalità e dell'astrattezza, costituiscono fonte di produzione del diritto Eurounitario, sia pure limitatamente ai rapporti giuridici tra privati e pubblici poteri (cd. efficacia verticale) e, pertanto, vincolano il giudice nazionale nell'ambito dei giudizi portati alla cognizione dello stesso, sicchè è preclusa ogni ulteriore discussione e contestazione relativa all'illegittimità o invalidità delle valutazioni compiute dalla istituzione comunitaria (Cass., Sez. VI, 21 maggio 2018, n. 12393; Cass., Sez. V, 19 gennaio 2018, n. 1325 (Cass., Sez. V, 3 febbraio 2010, n. 2428). Detta vincolatività sussiste non solo nel caso in cui la Commissione abbia ravvisato la denunciata violazione, ma anche nel caso in cui la Commissione medesima abbia escluso il contrasto della normativa nazionale con le prescrizioni del Trattato (Cass., Sez. I, 17 novembre 2005, n. 23269), costituendo la valutazione data dalla Commissione UE della disposizione di diritto interno la cifra alla quale va adeguata ('esegesi della medesima disposizione, ove incida sul libero mercato per effetto di misure di sostegno finanziario attribuite con risorse pubbliche o con sgravi fiscali. Ciò che rileva, sotto questo aspetto, è che le misure siano idonee ad attribuire un vantaggio economico alle imprese operanti sul territorio dello Stato ex art. 107 TFUE, misure che la Commissione UE valuta, volta per volta, nel contraddittorio con lo Stato interessato (art. 108 TFUE) e in relazione alle quali lo Stato interessato si impegna alla loro applicazione nei termini illustrati davanti alla Commissione.

3. Nella specie, il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), come modificato dalla L. 27 dicembre 1996, n. 296, art. 1, comma 266 (legge finanziaria 2007), ha previsto che i soggetti IRAP possano godere, nella determinazione della base imponibile, di una duplice deduzione, ulteriore rispetto a quelle già spettanti, quali i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli

infortuni sul lavoro e i costi per ricerca e sviluppo (citata L. n. 296 del 1996, art. 1, comma 1, lett. a), nn. 1 e 5)). La prima deduzione è forfetaria, pari a Euro 5.000,00 (nella formulazione pro tempore) su base annua per ogni lavoratore dipendente impiegato a tempo indeterminato (deduzione maggiorata ad Euro 10.000,00 se imprese operanti nelle Regioni del centro-sud); la seconda deduzione è analitica ed è commisurata all'importo dei contributi assistenziali e previdenziali versati per lavoratori dipendenti a tempo indeterminato (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), nn. 2, 3, 4). Tali deduzioni sono, invero, escluse per "le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti", oltre che (originariamente) per banche, società finanziarie e assicurazioni. La norma prevede, pertanto, una generale applicazione della riduzione del cuneo di imposta (differenza tra costo del lavoro per l'impresa e retribuzione netta del lavoratore), mediante applicazione di una riduzione della base imponibile IRAP (che va a gravare generalmente sui costi per il personale, considerati fattori produttivi indeducibili ai fini del calcolo IRAP del valore della produzione netta), con esclusione di alcuni soggetti imprenditoriali (a parte banche e assicurazioni), che operino in determinati settori produttivi (erogazione di determinati servizi pubblici) e che vedano regolato il loro rapporto con la pubblica amministrazione in virtù di un rapporto concessorio, il cui corrispettivo del servizio sia, in termini economici, fissato da una "tariffa" predeterminata in base al costo sostenuto.

4. La suddetta misura è stata oggetto di esame e di approvazione da parte della Commissione Europea con Decisione del 12 settembre 2007 C (2207) 4133 def. La Commissione ha rilevato che la misura è compatibile con la disciplina del mercato Eurounitario, in quanto misura di carattere generale (punto 31) e non selettiva (punto 32), ancorchè operante maggiormente per le imprese ad alta intensità di lavoro (punto 27). Da tale misura sono escluse unicamente le pubbliche amministrazioni nonchè (per quanto qui rileva) i pubblici servizi gestiti sulla base di una tariffa regolamentata e di una concessione (punto 12), frutto delle politiche di liberalizzazione di servizi originariamente gestiti dalle pubbliche amministrazioni (punto 13). I casi di esclusione del vantaggio fiscale, come osserva la Commissione, concernerebbero soltanto i "casi in cui il metodo di fissazione della tariffa da parte dell'autorità di regolamentazione compensi i costi fiscali dei pubblici servizi" (punto 16) e, in particolare, i casi in cui l'Autorità regolamentare tenga conto, in sede di determinazione della tariffa, "dei costi fiscali (IRAP compresa)" (punti 19 e 33). In questi casi, l'applicazione a questi soggetti imprenditoriali della riduzione della base imponibile IRAP - in quanto costo già originariamente contemplato in sede di determinazione tariffaria del corrispettivo per la fruizione del servizio richiesto a consumatori e imprese - comporterebbe una "sovracompensazione" o un "utile insperato", sin anche vanificando il ruolo dell'Autorità regolamentare (punto 21), oltre che falsando il mercato interno. La Commissione ha, quindi, concluso che l'esclusione delle imprese che gestiscono pubblici servizi si giustifica in quanto non selettiva (punto 34), prendendo atto dell'impegno delle Autorità italiane ad estendere i vantaggi della misura alle imprese del settore assicurativo e del settore bancario con effetto retroattivo (punti 11, 31, 38). I settori indicati dalla disposizione normativa (settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti) rimangono, pertanto, gli unici legittimamente esclusi dal vantaggio fiscale, unitamente alla

pubblica amministrazione, in quanto la loro esclusione non sarebbe selettiva, bensì andrebbe a neutralizzare l'eventuale sovracompensazione (con conseguente distorsione delle regole di concorrenza e di mercato) che, diversamente, conseguirebbe all'applicazione del vantaggio fiscale anche a tali imprese (punto 33, cit.: "essa ha lo scopo di evitare la potenziale sovracompensazione generata dalla misura in quanto l'attuale livello delle tariffe è stato determinato tenendo conto dell'onere IRAP prima della riforma, ossia senza le deduzioni dalla base imponibile introdotte dalla misura. In effetti i pubblici servizi interessati sono soltanto quelli operanti in settori nei quali si tiene già interamente conto dell'onere fiscale nella determinazione della tariffa").

5. Il legislatore italiano si è, di conseguenza, conformato alle indicazioni della Commissione Europea, ricomprendendo tra le imprese che possono usufruire del vantaggio fiscale anche banche, operatori finanziari e assicurazioni, per effetto della conversione in legge del D.L. 2 luglio 2007, n. 81 (L. 3 agosto 2007, n. 127, art. 15-bis). Pertanto, le uniche imprese escluse dal menzionato vantaggio fiscale sono quelle per le quali l'Autorità regolamentare tenga conto, in sede di determinazione della tariffa, "dei costi fiscali (IRAP compresa)" (punti 19 e 33). Nell'esegesi data dalla Commissione, i criteri enunciati dal legislatore per l'esclusione del vantaggio fiscale (regime concessorio e regolamentazione tariffaria in relazione ai settori indicati dal citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, lett. a), nn. 2, 3, 4) sono, pertanto, cumulativi e non alternativi (punto 23) e si applicano ai settori espressamente indicati dalla suddetta disposizione normativa.

6. Non può, quindi, che darsi una lettura Eurounitaria della norma in esame, riconoscendosi che i settori esclusi dal vantaggio della riduzione della base imponibile IRAP sono unicamente quelli espressamente indicati dalla suddetta disposizione normativa, in quanto settori - come espressamente indicato dall'Italia davanti alla Commissione Europea - nei quali si tiene conto del costo IRAP in sede di determinazione tariffaria del corrispettivo del servizio e per i quali tale costo non può essere oggetto di detassazione, pena la sovracompensazione in violazione dell'art. 107 TFUE. Deve, pertanto, darsi risposta positiva al primo quesito circa la natura tassativa, e non esemplificativa, delle imprese sottratte all'applicazione del regime della riduzione del cuneo fiscale, censurandosi la specifica statuizione su questo punto data dal giudice di appello. Non rientrando, pertanto, la società ricorrente tra quelle espressamente escluse dal vantaggio fiscale (gestione di strutture ospedaliere e sociosanitarie in regime di convenzione), la stessa, stante la generale applicazione della misura a tutte le imprese operanti sul territorio italiano, gode del relativo vantaggio fiscale, in quanto tale esclusione si rivelerebbe ingiustificatamente selettiva in danno della società contribuente.

7. Va, inoltre, accolta la censura del ricorrente in relazione all'ulteriore statuizione del giudice di appello, ove si afferma che "ai fini dell'esclusione dell'agevolazione assume rilevanza solo la circostanza che si tenga comunque conto dei costi in un'ottica di efficienza, economicità ed equilibrio dell'attività, nel quadro di un'attività svolta sulla base di un prezzo stabilito con atto della pubblica amministrazione". Tale assunto, evidentemente ripreso dal testo della Circolare n. 61/E del 19 novembre 2007 dell'Agenzia delle Entrate, si fonda su una lettura sostanzialmente restrittiva (e, quindi, ingiustificatamente selettiva) della norma in esame. Considerare che anche la società ricorrente, la quale gestisce strutture ospedaliere e sociosanitarie in regime di

convenzione, rientri tra i soggetti esclusi dal vantaggio fiscale, ha come (errata) premessa maggiore che l'indicazione dei settori produttivi indicati dalla norma per l'esclusione del vantaggio fiscale sia solo esemplificativa ("le indicate caratteristiche ricorrono essenzialmente nell'ambito dei servizi pubblici locali o nazionali e, in particolare, nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti": Circ. n. 61/E, cit.), circostanza in contrasto (come si è visto) con la lettura della norma data dalla Commissione Europea nella richiamata decisione. Ma la premessa minore (e consequenziale) di questo ragionamento è che non solo le tariffe che scontino espressamente l'IRAP comporterebbero l'esclusione dalla suddetta agevolazione fiscale (proprie dei settori espressamente indicati dal citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), nn. 2, 3, 4), ma anche ulteriori corrispettivi di natura latamente tariffaria, in quanto determinati dalle pubbliche amministrazioni, ancorchè non contemplino espressamente il costo IRAP, sarebbero in grado di escludere il godimento del suddetto vantaggio fiscale. La conclusione di questo ragionamento è che la preclusione della misura possa derivare dalla mera determinazione del corrispettivo da parte della Pubblica amministrazione, anche ove non si consideri specificamente, in sede di remunerazione del corrispettivo, il peso fiscale IRAP (e, quindi, in una accezione più ampia di quello indicato dall'Italia davanti alla Commissione UE), ove lo stesso sia determinato genericamente "in misura tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione, nel rispetto dei principi di efficacia, efficienza ed economicità della gestione medesima" (Circ. cit.)

8. Una tale estensione del concetto di tariffa non appare in linea con l'interpretazione della norma che riferisce la predeterminazione tariffaria, tale da escludere il suddetto vantaggio fiscale, solo in relazione ai settori espressamente indicati dalla norma, nei quali la tariffa sconta specificamente il costo fiscale IRAP, come indicato dalla Commissione Europea e come, del resto, l'Italia aveva rappresentato in sede di interlocuzione davanti alla stessa Commissione. Solo nei termini suindicati la misura - che deve avere necessariamente portata generale e indifferenziata per tutti i soggetti imprenditoriali operanti sul territorio nazionale - può giustificare una espressa esclusione, perchè l'applicazione anche alle imprese operanti in tali settori ingenererebbe una ingiustificata sovracompensazione, distorsiva per la concorrenza; diversamente (ove non si verifichi tale sovracompensazione), l'esclusione della misura di vantaggio fiscale si rivelerebbe ingiustificatamente selettiva.

9. Come osservato in dottrina (nonchè dallo stesso ricorrente), i sistemi di determinazione del corrispettivo di natura tariffaria presi in esame dal citato D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), nn. 2, 3, 4 ai fini dell'esclusione dal beneficio fiscale sono esclusivamente quelli che si rivelino sensibili alle variazioni dell'IRAP, cosicchè al variare del costo fiscale IRAP si verifichi in termini relativamente automatici una variazione della tariffa stessa. Accedendo a questa interpretazione, può ragionevolmente ritenersi che l'esclusione dal suddetto vantaggio fiscale possa qualificarsi come neutrale e non selettiva, ossia nei termini nei quali la stessa è stata ritenuta dalla Commissione Europea compatibile con il mercato (e con gli attuali artt. 107, 108 TFUE), perchè in tali casi lo scomputo del costo fiscale IRAP avviene già in sede di predeterminazione tariffaria del corrispettivo e non può consentire una ulteriore e sovracompensativa deduzione in sede di presentazione della dichiarazione fiscale. Non, quindi,

ogni corrispettivo che abbia alla base una predeterminazione tariffaria "in misura tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione, nel rispetto dei principi di efficacia, efficienza ed economicità della gestione medesima" (Circ. Ag. Entrate, cit., valorizzata dalla CTR nella sentenza impugnata) giustifica l'esclusione dal vantaggio fiscale, ma solo la tariffa che tenga conto specificamente del costo fiscale IRAP e che alle variazioni di tale costo ingeneri una variazione tariffaria, come ritenuto dalla Commissione Europea (punto 33 Decis. Comm. UE, cit.).

10. Questa interpretazione è stata, peraltro, fatta propria da questa Corte, ritenendo che il vantaggio fiscale della riduzione della base imponibile IRAP, in applicazione delle deduzioni introdotte dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 266, possa applicarsi anche nel caso (diverso da quello in esame) delle stesse imprese che svolgono attività regolamentata a concessione e a tariffa nei settori considerati dal D.Lgs. n. 447 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), nella specie settore trasporti (e che quindi sarebbero imprese escluse in linea di principio dalla suddetta disposizione agevolativa), ove la tariffa non sia remunerativa (Cass., Sez. V, 12 dicembre 2019, n. 32633; conf. Cass., Sez. VI, 22 ottobre 2021, n. 29504; Cass., Sez. V, 15 ottobre 2020, n. 22346; Cass., Sez. V, 14 ottobre 2020, nn. 22156, 22157; Cass., Sez. V, 13 ottobre 2020, nn. 22007, 22008, Cass., Sez. V, 9 ottobre 2020, n. 21774). Orientamento seguito (e citato) dal precedente di merito cui ha fatto riferimento il ricorrente a sostegno della fondatezza del ricorso durante la discussione orale (CTP Roma 7572/33/2021 del 22 giugno 2021) e dallo stesso Pubblico Ministero a sostegno dell'(opposta) infondatezza del ricorso, ma secondo il quale si può consentire agli stessi soggetti che operino nei settori esclusi dalla riduzione del cuneo fiscale di beneficiare della riduzione della base imponibile IRAP. A fortiori, per i soggetti che, invero, non rientrino nei settori esclusi dalla suddetta disposizione (come nel caso di specie) e che a pieno diritto possono beneficiarne, il vantaggio fiscale va riconosciuto in quanto vantaggio fiscale di carattere generale.

11. Deve, pertanto, enunciarsi il seguente principio di diritto:

"In tema di IRAP, il vantaggio fiscale della riduzione della base imponibile di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 1, lett. a), nn. 2, 3 e 4, va escluso per le sole imprese che svolgono attività regolamentata nei settori ivi indicati (settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti) in forza di una concessione traslativa e con predeterminazione tariffaria del corrispettivo che tenga conto del costo fiscale dell'IRAP e sia sensibile alle variazioni di tale costo, in quanto i suindicati settori sono quelli in cui la tariffa tiene conto specificamente di detto costo".

12. La sentenza impugnata non si è uniformata a tale principio e va, pertanto cassata. Il ricorso va accolto in relazione al primo motivo, con assorbimento degli ulteriori due motivi. Non essendo necessari ulteriori accertamenti nel merito ex art. 384 c.p.c., la causa può essere decisa nel merito, accogliendosi l'originario ricorso, non rientrando la società ricorrente nei settori espressamente esclusi dall'operatività della riduzione del cuneo di imposta ai fini IRAP. Le spese dei due gradi del giudizio di merito e del giudizio di legittimità sono integralmente compensate tra le parti, attesa la novità della questione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, dichiara assorbiti gli ulteriori motivi, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso; dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito e del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 11 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza