Sentenza del 14/02/2022 n. 4801 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate impugna per cassazione, con due motivi, la sentenza della CTR in epigrafe che, confermando la decisione della CTP di Catania, aveva ritenuto illegittimo il diniego di rimborso IRES chiesto dalla V. Spa per gli anni dal 1990 al 1992 L. n. 289 del 2002, ex art. 9, comma 17, con riferimento al sisma siciliano del dicembre 1990.

La contribuente resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo del ricorso principale denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione della L. n. 289 del 2002, art. 9, per aver la CTR ritenuto applicabile l'agevolazione della riduzione del 90% delle imposte anche in via di rimborso e non solo rispetto ai tributi dovuti e non ancora versati.

2. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, per aver la CTR ritenuto tempestiva la domanda di rimborso ancorchè presentata il 24 febbraio 2010 a fronte di imposte del periodo 1990-1992.

3. Occorre premettere - prima di procedere all'esame dei motivi dedotti dall'Ufficio - che il giudizio ha ad oggetto la domanda di rimborso di imposte versate in relazione al sisma che ha interessato alcuni territori della Sicilia nel 1990, rispetto alla quale è stata avviata una procedura di infrazione nei confronti dello Stato italiano, definita con la Decisione della Commissione Europea C/2015, 5549 Final, del 14 agosto 2015, in forza della quale la citata disciplina italiana integrerebbe un "aiuto di Stato" non conforme al diritto sovranazionale.

Tale sopravvenuta decisione della Commissione Europea è immediatamente applicabile trattandosi, ai sensi dell'art. 288 TFUE, di atto normativo vincolante e, dunque, di ius superveniens, sicchè il giudice di legittimità è tenuto a dare immediata attuazione, anche d'ufficio, alla nuova regolamentazione della materia oggetto della decisione comunitaria, decidendo nel merito ovvero, se sia necessario un accertamento dei presupposti di fatto, cassando la sentenza impugnata e rimettendo al giudice di rinvio il relativo compito (v. Cass. n. 13458 del 30/06/2016; Cass. n. 17199 del 26/06/2019).

4. Ciò premesso, le doglianze dell'Ufficio - in astratto dirimenti rispetto alla questione sopra evidenziata pur ammissibili, non sono fondate.

4.1. Non sussiste, infatti, l'eccepita inammissibilità: da un lato non ricorrono i presupposti per la declaratoria ex art. 360 bis c.p.c., n. 1; dall'altro, va ribadito, con riguardo al secondo motivo, il principio secondo cui, in materia tributaria, la decadenza, quando prevista in favore dell'Amministrazione finanziaria, attenendo a situazione non disponibile, può anche essere rilevata d'ufficio.

4.2. Nel merito, peraltro, entrambe le censure vanno disattese.

Da un lato, infatti, costituisce principio consolidato quello per cui "in tema di condono fiscale e con riferimento alla definizione automatica della posizione fiscale relativa agli anni 1990, 1991 e 1992, prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 17, a favore dei soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990 che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, essa può avvenire con due modalità: in favore di chi non ha ancora pagato, mediante il pagamento solo del 10 per cento del dovuto da effettuarsi entro il 16 marzo 2003; in favore di chi ha già pagato, attraverso il rimborso del 90 per cento di quanto versato al medesimo titolo. Ciò per effetto dell'intervento normativo citato, cui va riconosciuto il carattere di ius superveniens favorevole al contribuente, tale da rendere quanto già versato non dovuto ex post" (Cass. n. 20641 del 01/10/2007; Cass. n. 9577 del 12/06/2012; Cass. n. 4291 del 22/02/2018).

Dall'altro, inoltre, come affermato da questa Corte (da ultimo Cass. n. 5167 del 26/02/2020), la L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, (legge di stabilità 2015) costituisce norma di interpretazione autentica, sicchè i soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990, che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, i quali abbiano versato imposte per il triennio 1990-1992 per l'importo superiore al 10 per cento, previsto dalla L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 17, hanno diritto al rimborso di quanto indebitamente versato, a condizione che abbiano presentato l'istanza di rimborso entro il termine di due anni decorrente dalla data di entrata in vigore della L. n. 31 del 2008, di conversione del D.L. n. 248 del 2007, ossia dal 1 marzo 2008, mentre l'istanza qui è stata pacificamente presentata in data 24 febbraio 2010.

5. Sulla questione delineata al punto 3., il cui esame diviene attuale in relazione a quanto su precisato, deve farsi applicazione di principi, ai quali si deve dare continuità, sanciti da questa Corte (v. Cass. n. 29905 del 13/12/2017) e, da ultimo, ulteriormente specificati, in considerazione del diritto sovranazionale, da Cass. n. 30927 del 27/11/2019, che si è pronunciata in merito a fattispecie sostanzialmente sovrapponibile alla presente.

5.1. Per quanto riguarda l'IVA, pur non oggetto del presente giudizio, va invero sottolineato che la L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 17, - riguardante la definizione automatica della posizione fiscale relativa agli anni 1990, 1991 e 1992 a favore dei soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990 che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, attraverso le due simmetriche possibilità del pagamento del dieci per cento del dovuto, per chi non ha ancora pagato, e del rimborso del novanta per centro di quanto versato, per chi ha già pagato - non opera poichè, come chiarito dalla Corte di Giustizia, 15 luglio 2015, Agenzia delle Entrate contro Nuova Invincibile Srl, in C-82/14, "non soddisfa il principio di neutralità fiscale e non consente di

garantire la riscossione integrale dell'Iva dovuta nel territorio italiano", ponendosi in contrasto con l'ordinamento unionale (v. anche Cass. n. 30927 del 2019, cit.; Cass. n. 18205 del 16/09/2016; Cass. n. 25278 del 16/12/2015; Cass. n. 16923 del 10/08/2016; Cass. n. 17563 del 04/07/2018).

5.2. Con riguardo alle altre imposte - profilo pertinente alla vicenda in giudizio, relativa all'Ilor - la normativa in esame, invece, non è applicabile ai contribuenti che svolgono attività di impresa, in ragione del combinato disposto della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 665, e della decisione n. C (2015) 5549 Final, del 14 agosto 2015 della Commissione UE, che ha ritenuto tale previsione emessa in violazione del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE), art. 108, par. 3, e, dunque, incompatibile con il mercato interno, perchè configurante un illegittimo aiuto di stato.

In questo ambito, peraltro, spetta al giudice di merito valutare se nella singola fattispecie ricorra l'ipotesi di un aiuto individuale che, al momento della sua concessione, soddisfa le condizioni previste dai regolamenti UE che prevedono gli aiuti cd. de minimis o quelle previste dal Reg. CE del Consiglio n. 994 del 1998, sull'applicazione del trattato, artt. 92 e 93, che istituisce la Comunità Europea a determinate categorie di aiuti di stato orizzontali ovvero da ogni altro regime di aiuti approvato, fino a concorrenza dell'intensità massima prevista per tale tipo di aiuti (Cass. n. 30927 del 2019, cit.).

5.3. Dal principio di cui innanzi deriva, dunque, la cassazione della sentenza impugnata, non essendo contestato e, anzi, essendo pacificamente in atti che trattasi di contribuente imprenditore, e ciò indipendentemente dall'ampia nozione Eurounitaria d'impresa, che include qualsiasi entità che eserciti l'attività economica a prescindere dallo status giuridico della stessa e dalle modalità di finanziamento, laddove costituisce attività economica qualsiasi attività che consista nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato e, dunque, anche l'attività svolta dai professionisti (Corte di giustizia, 23/04/1991, in C41/90, Hofner Elser; Corte di giustizia, 16/11/1995, in C-244/94, Federation francaise des societes d'assurances; Corte di giustizia, 11/12/1997, in C-55/96, Job Centre; Corte di giustizia, 16/06/1987, in C-118/85, Commissione vs. Italia; Corte di giustizia, 01/07/2008, in C-49/07, Motoe; Corte di giustizia, 26/03/2009, in C-113/07, Selex Sistemi Integrati).

5.4. La CTR, cui la causa va rinviata, dovrà accertare se il beneficio individuale sia in linea con il regolamento de minimis applicabile (della citata decisione n. C-2015-5549 Final, 14 agosto 2015 della Commissione UE, p.p. 2 e 3), "tenendo conto, in specie, che la regola de minimis, stabilendo una soglia di aiuto al di sotto della quale l'art. 92 TFUE, n. 1, può considerarsi inapplicabile, costituisce un'eccezione alla generale disciplina relativa agli aiuti di Stato, per modo che, quando la soglia dell'irrilevanza dovesse essere superata, il beneficio dovrà essere negato nella sua interezza" (v. anche Cass. n. 30927 del 2019, cit., nonchè, in precedenza, Cass. n. 22377 del 2017 e già Cass. n. 11228 del 2011).

In difetto, la CTR dovrà valutare la sussistenza delle condizioni che, secondo la citata decisione della Commissione del 2015, fanno ritenere comunque compatibili gli aiuti in esame con il mercato interno, ai sensi dell'art. 107 TFUE, p. 2, lett. b), ovvero che si tratti di "aiuti destinati a compensare i danni causati da una calamità naturale" (p. 150, lett. b), sempre che sussista "un nesso chiaro e diretto tra i danni subiti dalla singola impresa in seguito alle calamità naturali in

oggetto e l'aiuto di Stato concesso a norma delle misure in esame" (p. 136), che presuppone necessariamente (ma non unicamente) che il beneficiario abbia sede operativa nell'area colpita dalla calamità naturale al momento dell'evento, e che sia evitata una sovracompensazione rispetto ai danni subiti dall'impresa, scorporando dal danno accertato l'importo compensato da altre fonti (assicurative o altre misure di aiuto: cfr. p. 148 della decisione della Commissione).

5.5. Nel rispetto del principio de minimis, inoltre, non basta che l'importo chiesto in rimborso ed oggetto del singolo procedimento sia inferiore alla soglia fissata del diritto dell'UE, dovendo invece la relativa prova riguardare l'ammontare massimo totale dell'aiuto rientrante nella categoria de minimis su un periodo di tre anni a decorrere dal momento del primo aiuto, comprendendovi qualsiasi aiuto pubblico accordato, anche quale aiuto de minimis (cfr. Cass. n. 30927 del 2019 e n. 14465 del 2017).

5.6. Va sottolineato, sul punto, che la prova delle suddette circostanze è a carico del soggetto che invoca il beneficio; tuttavia, in linea con quanto già precisato da questa Corte, "dev'essere consentita, in sede di rinvio, l'esibizione di quei documenti prima non ottenibili ovvero l'accertamento di quei fatti che in base alla precedente disciplina non erano indispensabili, ma che costituiscono il presupposto per l'applicazione della nuova regola giuridica" (v. Cass. n. 30927 del 2019, cit.; già Cass. n. 5224 del 1998).

5.7. Giova altresì evidenziare che, benchè la Commissione UE abbia espressamente previsto un'eccezione all'obbligo di recupero degli aiuti già erogati, ove sia giustificata dalla scadenza del termine decennale di conservazione dei documenti contabili (p. 150), tale eccezione va interpretata in maniera restrittiva. Va escluso, infatti, che sia possibile autorizzare successivamente all'adozione della decisione impugnata l'erogazione automatica degli aiuti dichiarati incompatibili senza privare di efficacia pratica detta decisione e l'intero sistema di controllo degli aiuti di Stato (Trib. UE, 26/01/2018, Centro Clinico e Diagnostico G.B. Morgagni, p.p. 96-97 e 98-104).

5.8. Infine, resta in disparte ogni eventuale futura evoluzione nella disciplina Eurounitaria, che dovrà essere verificata sempre in sede di giudizio di rinvio.

6. In conclusione, decidendo sul ricorso, rigettate le doglianze proposte in via principale, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR competente, in diversa composizione, che dovrà procedere all'esame sulla questione di cui al punto 5., attenendosi ai principi di cui ai punti 5.2.-5.8.

P.Q.M.

La Corte decidendo sul ricorso, rigettate le doglianze di cui al ricorso principale, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR della Sicilia sez. staccata di Catania in diversa composizione per l'ulteriore esame, che opererà attenendosi ai principi di cui ai punti 5.2.-5.8. della motivazione.

Così deciso in Roma, il 13 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza