

M

26477



26477.20

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto:

- Ettore Cirillo - Presidente -
- Andreina Giudicepietro - Consigliere rel.-
- Michele Cataldi - Consigliere -
- Pasqualina A.P. Condello - Consigliere -
- Giuseppe Nicastro - Consigliere -

R.G.N.21399/2012  
Cron. 26477  
c.c. - 8/9/2020

ha pronunciato la seguente

SENTENZA ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21399/2012 R.G. proposto da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso cui è  
domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n.12;

- ricorrente -

M

contro

2147  
2020

(omissis) , rappresentati e difesi dall'avv. (omissis)  
(omissis) e dall'avv. (omissis) , presso cui elettivamente  
domicilia in (omissis) ;

- controricorrenti - ricorrenti incidentali-

avverso la sentenza n.67/36/11 della Commissione tributaria regionale del  
Piemonte, pronunciata in data 24/5/2011, depositata in data 29/6/2011 e  
non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del giorno 8  
settembre 2020 dal Consigliere Andreina Giudicepietro;

#### RILEVATO CHE

1. L'Agenzia delle entrate ricorre con un unico motivo contro <sup>(omissis)</sup> ed <sup>(omissis)</sup> per la cassazione della sentenza n.67/36/11 della Commissione tributaria regionale del Piemonte (di seguito C.t.r.), pronunciata in data 24/5/2011, depositata in data 29/6/2011 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'Ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione degli atti di irrogazione di sanzioni in relazione a violazioni in tema di Irpef per l'anno di imposta 2003.

2. Con la sentenza impugnata, la C.t.r. riteneva che, nel caso di specie, le sanzioni non fossero applicabili, ai sensi dell'art.10 legge 27 luglio 2000, n. 212, in quanto i contribuenti si erano attenuti alle indicazioni dell'amministrazione finanziaria, successivamente modificate.

In particolare, il giudice di appello rilevava che i contribuenti si erano ritenuti esclusi dall'obbligo di presentazione del prospetto per gli aiuti di Stato illegittimamente fruiti, ai sensi dell'art.24 della legge 26 gennaio 2006 n.29, che dava attuazione alla Decisione della Commissione europea 2005/315/Ce del 20 ottobre 2004, per il recupero degli aiuti di Stato di cui all'art.5 sexies d.l. n.282/2002, dichiarati illegittimi.

3. A seguito del ricorso, i contribuenti resistono con controricorso e spiegano ricorso incidentale condizionato, affidato a due motivi.

4. Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio dell'8 settembre 2020, con avviso notificato personalmente alle parti in data 4 e 10 giugno.

#### CONSIDERATO CHE

1.1. Con l'unico motivo di ricorso principale, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione della Decisione della Commissione europea 2005/315/Ce del 20 ottobre 2004, dell'art.24 della legge 26 gennaio 2006 n.29, dell'art.10 legge 27 luglio 2000, n. 212, in combinato disposto, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod.proc.civ.

1.2. Il motivo è fondato e deve essere accolto.

1.3. La fattispecie in esame verte in tema di restituzione, secondo la legge 25.1.2006, n. 29, degli aiuti di Stato illegittimamente fruiti, consistenti nella detassazione del reddito di impresa per investimenti produttivi nei comuni colpiti da eventi calamitosi in base alla legge

21.2.2003, n. 27, che ha introdotto l'art. 5-sexies in sede di conversione del d.l. 24.12.2002, n. 282, e degli interessi, e riguarda l'impugnazione degli atti di contestazione, con cui venivano irrogate le sanzioni per mancata presentazione entro il termine di legge dell'attestazione contenente gli elementi necessari per individuare l'aiuto di Stato fruito (art 11 lett a) d.lgs. n. 471/97) e mancato versamento in autoliquidazione del 30% dell'importo non versato (art 13 comma 2 d.lgs. n.471/97).

Questa Corte ha avuto modo di affermare che <<in tema di recupero degli aiuti di Stato erogati ai sensi dell'art. 5-sexies d.l. n. 282 del 2002 (conv., con modif., dalla l. n. 27 del 2003), in caso di mancata presentazione dell'attestazione di cui al comma 2 dell'art. 24 della l. n. 29 del 2006 e di mancato versamento dei relativi importi, previsto invece dal successivo comma 3 del medesimo articolo, sono applicabili le sanzioni per le omissioni di dichiarazioni obbligatorie e di versamenti (previste, rispettivamente, dagli artt. 11 e 13 del d.lgs. n. 471 del 1997), posto che, sebbene il recupero operi sulla base della decisione della Commissione europea n. 2005/315/CE, del 20 ottobre 2004, la relativa procedura, per quanto non disciplinata dal Regolamento n. 659 del 22 marzo 1999 del Consiglio (successivamente modificato e poi sostituito dal Regolamento n. 1589 del 13 luglio 2015 del Consiglio), è regolata dalla normativa nazionale, soggetta alla verifica della Commissione in ordine alla idoneità ed effettività della stessa, dovendo quindi le dette sanzioni ritenersi in linea con la normativa dell'Unione in quanto volte a rendere effettivo il recupero in oggetto>> (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 25583 del 27/10/2017).

Come rilevato nell'ordinanza citata, le decisioni della Commissione europea che dichiarano l'incompatibilità di un aiuto, adottando le conseguenti statuizioni sulla restituzione delle somme, hanno efficacia diretta nell'ordinamento nazionale e quindi sono vincolanti, nel senso di imporre allo Stato membro di eliminare l'atto (amministrativo o negoziale) o la norma di legge che prevede l'aiuto, vietandone la concreta erogazione e disponendone il recupero, pena l'assoggettamento a procedura di infrazione in caso di inadempimento.

L'obbligo di restituzione è disciplinato dal Reg. CE 22 marzo 1999 n.

659 (recante le modalità di applicazione dell'art. 108 TFUE, successivamente modificato fino al Regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio del 13 luglio 2015) il quale, all'art. 14, stabilisce che il recupero va effettuato "senza indugio" e che alla decisione della Commissione, con la quale viene imposto allo Stato membro interessato di recuperare l'aiuto illegittimo, deve essere data esecuzione "immediata ed effettiva" attraverso le procedure di recupero previste dalla legge dello Stato, oppure con misure (amministrative o legislative) da adottare *ad hoc* per ristabilire la concorrenza violata.

Nella specie, la legislazione nazionale per il recupero dell'aiuto ha previsto la presentazione di una dichiarazione ed il versamento in autoliquidazione.

In base alla suddetta legge n. 29 del 2006, lo Stato italiano ha previsto le modalità per il recupero dell'aiuto; esse consistevano nella presentazione in via telematica alla Agenzia delle Entrate, da parte dei soggetti beneficiari degli aiuti dichiarati illegittimi, di un'attestazione con gli elementi necessari per individuare l'aiuto fruito.

Inoltre, entro i sessanta giorni successivi, i beneficiari del regime agevolativo avrebbero dovuto effettuare, a seguito di autoliquidazione, il versamento degli importi equivalenti alle imposte non corrisposte per effetto della agevolazione stessa, nonché degli interessi.

L'omissione di tali adempimenti ricade nella generale previsione sanzionatoria di omesse dichiarazioni obbligatorie e di omessi versamenti, in linea con lo spirito della normativa dell'Unione, tendendo a rendere effettiva la procedura di recupero, per cui l'Agenzia delle entrate ha aggiunto la comminatoria di sanzioni amministrative, perché l'omissione di comunicazioni prescritte dalla legge tributaria è punita dall'art. 11 d.lgs. n. 471/97 e il mancato pagamento di un tributo entro la scadenza è punito dall'art. 13 d.lgs. n. 471/97.

Con pronunce più risalenti, questa Corte ha anche precisato che <<in tema di recupero di aiuti di Stato erogati ai sensi dell'art. 5 sexies del d.l. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito in legge 21 febbraio 2003, n. 27, l'attestazione di cui all'art. 24, comma 2, della legge 25 gennaio 2006 n. 29,

in quanto strumentale alle attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria, prescinde dal fatto che il beneficiario dell'aiuto abbia il diritto di trattenerlo o debba, invece, restituirlo in tutto o in parte, come depone la previsione dell'obbligo della sua presentazione anche in caso di autoliquidazione negativa, sicché la sua omissione soggiace sempre alla sanzione di cui all'art. 11 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471>> (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27495 del 30/12/2014; vedi anche Cass. Sez. 5, Sentenza n. 8329 del 25/05/2012; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7662 del 16/05/2012; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23414 del 19/11/2010).

Il principio è applicabile anche alla fattispecie in esame, non ravvisandosi l'ipotesi di cui all'art.10, secondo comma, l. n.212/2000, riferibile al diverso caso in cui le sanzioni non sono applicabili quando il contribuente si sia conformato alle indicazioni dell'amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, infatti, si controverte della fruizione di un aiuto di Stato previsto da una legge nazionale, espressamente sottoposto alla condizione sospensiva dell'approvazione dello stesso da parte della Comunità europea, successivamente dichiarato illegittimo dalla Commissione europea.

L'applicazione delle sanzioni consegue alla violazione di una norma di legge interna, che prevedeva l'obbligo di taluni adempimenti finalizzati al recupero degli aiuti di Stato illegittimi; l'eventuale erronea interpretazione di tale normativa (l'art.24 della l. n.29/2206) da parte dei soggetti beneficiari dell'agevolazione non rileva, in quanto l'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, alla stregua dell'art. 10, comma 3, del d.lgs. n. 212 del 2000 e dell'art. 8 del d.lgs. n. 546 del 1992, postula una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria (*ex multis*, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23845 del 23/11/2016).

La sentenza della C.t.r., quindi, non si è conformata ai principi sopra esposti e deve essere cassata.

2.1. Passando al ricorso incidentale, da intendersi condizionato all'accoglimento del ricorso principale, esso si articola in due motivi, l'uno

M

attinente all'eccezione, che i ricorrenti deducono di aver sollevato fin dal primo grado di giudizio e reiterato, in via subordinata in appello, di nullità degli avvisi d'irrogazione delle sanzioni per omessa motivazione in violazione dell'art.16, comma settimo, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, e l'altro relativo all'illegittimità della sanzione per la violazione dell'art.2, secondo comma, d.lgs. n. 462/1997.

Come è stato detto, <<in tema di giudizio di cassazione, è inammissibile per carenza di interesse il ricorso incidentale condizionato allorchè proponga censure che non sono dirette contro una statuizione della sentenza di merito bensì a questioni su cui il giudice di appello non si è pronunciato ritenendole assorbite, atteso che in relazione a tali questioni manca la soccombenza che costituisce il presupposto dell'impugnazione, salva la facoltà di riproporre le questioni medesime al giudice del rinvio, in caso di annullamento della sentenza>> (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 22095 del 22/09/2017).

Nel caso di specie, i contribuenti, integralmente vittoriosi in appello, non risultano soccombenti sulle eccezioni oggetto del ricorso incidentale, che non sono state decise, neanche implicitamente, dal giudice di secondo grado, ma sono rimaste assorbite nella decisione adottata, per cui il ricorso incidentale è inammissibile e le eccezioni potranno, se del caso, essere riproposte al giudice del rinvio.

In conclusione, la Corte accoglie il ricorso principale e dichiara inammissibile il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.t.r del Piemonte, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e dichiara inammissibile il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.t.r del Piemonte, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 8 settembre 2020.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
OGGI: 26 NOV 2020

Il Cancelliere  
Massimiliano Morgante

Il Presidente  
(Ettore Cirillo)