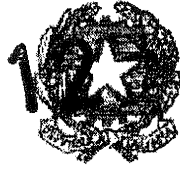


06546



ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 264/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

M

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 14179/201

Cron. 6546

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. MARIO ADAMO - Presidente - Ud. 24/01/2012
Dott. AURELIO CAPPABIANCA - Consigliere - PU
Dott. CAMILLA DI IASI - Consigliere -
Dott. STEFANO OLIVIERI - Consigliere -
Dott. FRANCESCO TERRUSI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 14179-2010 proposto da:

HERA SPA in qualità di incorporante della S.A.T.
Servizi Ambiente Territorio S.P.A. a sua volta
incorporante della ALPEGAS S.P.A. in persona del
Presidente del Consiglio di Amministrazione e legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato
in ROMA VIA A. FARNESE 7, presso lo studio
dell'avvocato COGLIATI DEZZA ALESSANDRO, che lo
rappresenta e difende unitamente all'avvocato
FRANCESCA BALZANI, giusta delega in calce;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 125/2009 della COMM.TRIB.REG. di BOLOGNA, depositata il 20/11/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 24/01/2012 dal Consigliere Dott. FRANCESCO TERRUSI;

udito per il ricorrente l'Avvocato BALZANI, che si riporta;

udito per il resistente l'Avvocato DE BELLIS, che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. UMBERTO APICE, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

La Alpigas s.p.a., poi incorporata da Sat s.p.a., a sua volta incorporata da Hera s.p.a., istituita a mente della l. n. 142 del 1990, art. 22, con partecipazione pubblica totalitaria per la gestione di servizi pubblici locali, beneficiò delle esenzioni dalle imposte sui redditi per il triennio stabilito dagli artt. 66, 14° co., del d.l. n. 331/1993 e 3, 70° co., della l. n. 549/1995 (cd. moratoria fiscale).

Sopravvenuta la decisione della Commissione Europea n. 2003/193/CE, e, poi, in attuazione di essa, la l. n. 62 del 2005 (art. 27, poi modificato dal d.l. n. 10 del 2007, art. 1, come convertito dalla l. n. 46 del 2007), l'agenzia delle entrate notificò la prescritta comunicazione-ingiunzione per il recupero degli importi non versati - qualificati come aiuti di Stato - con i relativi interessi.

Contro codesto atto, la (prima) incorporante Sat s.p.a. propose ricorso alla commissione tributaria provinciale di Modena, chiedendo altresì che fosse disposta la sospensione dell'esecuzione.

La commissione tributaria provinciale respinse l'istanza cautelare e, con successiva sentenza, il ricorso della contribuente, ritenendo che l'atto impositivo fosse congruamente e correttamente motivato con riferimento alla indicata decisione della commissione europea (il cui contenuto essenziale era stato ben noto e conoscibile) e che nessuno spazio di discrezionalità il citato d.l. n.

10 del 2007 aveva determinato, in capo all'amministrazione finanziaria, in ordine alla intrapresa azione di recupero dell'aiuto dichiarato illegittimo. Reputò infondate l'eccezione di decadenza, ancora sollevata dalla contribuente, e quella di prescrizione estintiva decennale; e respinse, infine, la doglianza relativa al calcolo degli interessi, essendosi l'amministrazione attenuta alle disposizioni comunitarie. La commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, a sua volta, ha respinto il gravame della ulteriore incorporante Hera s.p.a., la quale, contro la sentenza di secondo grado, propone ora ricorso per cassazione sorretto da effettivi otto motivi.

L'agenzia delle entrate resiste con controricorso.

La ricorrente ha depositato una memoria.

Motivi della decisione

I. - Le censure della ricorrente sono articolate, in ordine successivo, nella maniera che segue.

(1) "Nullità della sentenza per violazione dell'art. 47-bis, commi 5 e 7, d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.", non essendo avvenuta la definizione del giudizio di secondo grado con lettura del dispositivo in udienza.

(2) "Violazione dell'art. 3, comma 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241 e dell'art. 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212", sotto i due distinti profili:

(a) del non ritenuto difetto di motivazione della comunicazione-ingiunzione, per non aver indicato i

presupposti di fatto e le ragioni di diritto dell'applicazione alla società Hera della evocata decisione della Commissione europea; (b) dell'avvenuta reiezione della doglianza circa l'obbligo dell'agenzia delle entrate di allegare alla comunicazione-ingiunzione l'atto (la decisione di recupero) richiamato.

(3) "Violazione e falsa applicazione dell'art. 27 della legge 18 aprile 2005, n. 62 e dell'art. 1 del d.l. 15 febbraio 2007, n. 10 (convertito con legge 6 aprile 2007, n. 46), in relazione all'art. 87, paragrafo 1, del Trattato CE e alla decisione della commissione europea n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002, con riguardo all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.", essendo stato confermato il recupero degli aiuti fruiti senza considerare che la società aveva operato in settori al tempo sottratti alla concorrenza, in un regime di monopolio legale, così da rimanere al centro di un caso specifico compatibile con il mercato comune e, pertanto, non rientrante nell'ambito di applicazione della richiamata decisione di recupero.

(4) "Violazione e falsa applicazione dell'art. 1 del d.l. 15 febbraio 2007, n. 10 (convertito con legge 6 aprile 2007, n. 46), con riguardo all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.", non essendovi stata, nel caso di specie, alcuna "effettiva fruizione" dell'aiuto in oggetto, posto che i maggiori utili conseguiti in base alla norma agevolativa non avevano comportato una alterazione della concorrenza.

(5.1.) "Vizio di omessa pronuncia in violazione dell'art. 112 c.p.c., con riferimento all'art. 360, comma 1, n. 4,

c.p.c." con riguardo al fatto decisivo della violazione del diritto del contribuente al previo contraddittorio rispetto all'atto volto al recupero degli aiuti fruiti.

(5.2.) "Vizio di omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, comma, 1, n. 5, c.p.c.", non essendo stato comunque oggetto di motivazione il profilo suddetto del diritto al contraddittorio.

(6) "Vizio di insufficiente motivazione circa un secondo fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, comma, 1, n. 5, c.p.c.", in relazione al profilo della eccepita scadenza, ostativa all'azione di recupero, del termine quinquennale previsto dall'art. 43 del d.p.r. n. 600/1973.

(7) "Vizio di omessa motivazione circa un terzo fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c.", in ordine al profilo degli interessi da applicarsi alle somme richieste a mezzo dell'azione di recupero degli aiuti di Stato, avendo la comunicazione-ingiunzione richiamato le disposizioni del Regolamento CE n. 794/2004, non applicabile alla fattispecie in ragione della anteriorità della notifica della decisione di recupero.

II. - Nessuna delle esposte censure si rivela condivisibile, donde il ricorso va, nei termini che seguono, rigettato.

III. - Il primo motivo si infrange contro il principio, già da questa Corte affermato, e che qui si ribadisce,

che l'art. 47-bis, introdotto nel capo 2°, intitolato ai procedimenti cautelare e conciliativo (rispettivamente, artt. 47 e 48), del d.lgs. n. 546 del 1992 (contenente le disposizioni sul processo tributario), dal d.l. 8 aprile 2008, n. 59, art. 2, 1° co., come convertito dalla l. 6 giugno 2008, n. 101, riguarda testualmente le sole ipotesi in cui "sia stata chiesta in via cautelare la sospensione dell'esecuzione di un atto volto al recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili in esecuzione di una decisione adottata dalla Commissione europea ai sensi dell'art. 14 del regolamento (CE) n. 659/1999, del Consiglio, del 22 marzo 1999, di seguito denominata decisione di recupero"; sospensione subordinata, oltre che (lett. b.) alla sussistenza di un "pericolo imminente e irreparabile" (riecheggiante il requisito, unico, del "danno grave e irreparabile" di cui al precedente art. 47), al concorso (lett. a) di "gravi motivi di illegittimità della decisione di recupero, ovvero evidente errore nel calcolo della somma da recuperare e nei limiti di tale errore" (1° co.).

Ne deriva che "le controversie relative agli atti di cui al comma 1", richiamate nei successivi commi 4, 5 e 6 (riguardanti la prima fase di merito) e nel comma 7 (inerente il giudizio di appello), non sono - genericamente - quelle in cui si discute del recupero di un aiuto di Stato, ma unicamente quelle, di tal genere, nel corso delle quali sia stata dal contribuente conseguita la sospensione dell'atto impugnato, reso,

appunto, in esecuzione di una decisione di recupero (cfr. Cass. n. 26285/2010).

Nella specie tanto non risulta avvenuto, essendo dalla stessa ricorrente rappresentato che l'istanza cautelare fu respinta dalla commissione tributaria provinciale di Modena. Sicché è palese che la prima censura manca del presupposto, sì da risultare, per questo, manifestamente infondata.

IV. - I motivi secondo, terzo, quarto, quinto e sesto (secondo la soprascritta numerazione: 2, 3, 4, 5.1 e 5.2), sono suscettibili di unitaria trattazione in quanto tra loro connessi.

Codesti motivi, richiamando una (per vero isolata) decisione di questa Corte (sent. n. 2428/2010), in verità relativa a fattispecie non omologa (siccome modellata su un rifiuto di rimborso d'imposta, anteriore al normativa di diritto interno *infra* citata, che in effetti rileva), muovono da un postulato di premessa giuridicamente errato.

Donde la loro manchevolezza (e in parte anche la genericità) sotto tutti i profili sollevati.

V. - Il postulato di premessa è che la citata decisione n. 2003/193/CE abbia demandato alla Repubblica italiana di individuare l'applicabilità del recupero in relazione ai singoli casi individuali, a prescindere dall'appartenenza delle imprese al novero delle s.p.a. costituite ai sensi dell'art. 22 della l. n. 142/1990,

destinatario della esenzione triennale dall'imposta sul reddito, e dalla rilevanza della categoria *de minimis*.

In contrario si osserva che, qualificati i benefici di cui alla cd. moratoria fiscale (introdotta dal ripetuto d.l. n. 331 del 1993, art. 66, 14° co., come convertito dalla l. n. 427 del 1993, e precisata dalla l. n. 549 del 1995, art. 3, 70° co.) come aiuti di Stato dalla citata decisione della Commissione europea n. 2003/193/CE, e confermata, questa decisione, a seguito di impugnazione dello Stato italiano - che aveva frattanto emanato, con la l. n. 62 del 2005, art. 27, una disciplina di carattere interlocutorio -, dalla sentenza della Corte di Giustizia del 1 giugno 2006, in causa C- 207/05, ne è seguito il d.l. n. 10 del 2007, come convertito dalla l. n. 46 del 2007.

La relativa procedura (art. 1) è stata invero attuata dall'agenzia delle entrate, nella presente vicenda, a mezzo di comunicazione-ingiunzione notificata nell'aprile 2007.

VI. - Il precipitato giuridico di simile sequenza è nel segno della obbligatorietà del recupero dell'aiuto di Stato, con eccezione della sola appartenenza dell'aiuto individualmente concesso alla categoria *de minimis* (commi 4 e 9 dell'art. 1 citato), obbligatorietà che non consente al giudice nazionale alcuna diversa valutazione, in quanto l'esame della compatibilità di una misura nazionale di aiuti di Stato rientra nella competenza esclusiva della Commissione delle Comunità Europee [al

punto che nemmeno il giudicato di diritto interno può impedire il recupero detto (v. Corte di Giustizia, 18 luglio 2007, in causa C-119/05, Lucchini; Corte di Giustizia, 3 settembre 2009, in causa C-2/08, Olympicclub)].

E di codesti principi, per quanto *infra*, l'impugnata sentenza ha fatto corretta applicazione.

Invero, in base all'articolo 14, par. 1, del Regolamento (CE) n. 659/1999, in relazione al quale la decisione di recupero risulta emanata, "nel caso di decisioni negative relative a casi di aiuti illegali, la Commissione adotta una decisione con la quale impone allo Stato membro interessato di adottare tutte le misure necessarie per recuperare l'aiuto dal beneficiario". Lo stesso art. 14, al successivo par. 3, stabilisce che "il recupero va effettuato senza indugio secondo le procedure previste dalla legge dello Stato membro interessato, a condizione che esse consentano l'esecuzione immediata ed effettiva della decisione della Commissione". E in proposito, la Corte di giustizia CE ha affermato che "lo Stato membro destinatario di una decisione che gli impone di recuperare gli aiuti illegittimi è tenuto, ai sensi dell'art. 249 CE, ad adottare ogni misura idonea ad assicurare l'esecuzione di tale decisione" (v. sentenze 12 dicembre 2002, causa C-209/00, Commissione/Germania, Racc. pag. I-11695, punto 31, e 26 giugno 2003, causa C-404/00, Commissione/Spagna, Racc. pag. I-6695, punto 21); e deve giungere - soprattutto - "all' effettivo recupero

delle somme dovute" (v., in tal senso, sentenze 12 maggio 2005, causa C-415/03, Commissione/Grecia, Racc. pag. I-3875, punto 44, nonché Commissione/Italia, cit., punti 36 e 37). Ché anzi appositamente è stato evidenziato che, ai sensi dell'art. 14, n. 3, del Regolamento CE n. 659/1999, "l'applicazione delle procedure nazionali è soggetta alla condizione che queste ultime consentano l'esecuzione immediata ed effettiva della decisione della commissione, condizione che riflette i requisiti imposti dal principio di effettività sancito precedentemente dalla giurisprudenza (v. sentenze 2 febbraio 1989, causa 94/87, Commissione/Germania, Racc. pag. 175, punto 12; 20 marzo 1997, causa C-24/95, Alcan Deutschland, Racc. pag. I-1591, punto 24, e 12 dicembre 2002, Commissione/Germania, cit., punti 32-34)." (Corte di giustizia CE, sentenza del 5 ottobre 2006, in causa C-232/05, Commissione/Francia, punti 42 e 49).

Pertanto, la chiave interpretativa della normativa di diritto interno, che qui rileva, (in particolare del d.l. n. 10/2007) ruota attorno al fine precipuo di garantire l'esecuzione immediata ed effettiva della decisione di recupero.

Nella stessa ottica, d'altronde, si è consolidato nella giurisprudenza di questa Corte - a partire da sez. un. n. 26948/2006 - il principio secondo il quale la conformazione del diritto interno al diritto comunitario deve trovare attuazione anche con riguardo alle regole -

processuali o procedimentali - che di tale diritto comunitario possono impedire una piena applicazione. Conseguente che l'atto con il quale, ai sensi dell'art. 1 del d.l. n. 10/2007, l'amministrazione finanziaria procede al recupero degli aiuti (la comunicazione-ingiunzione) è un atto tipizzato in funzione eminentemente liquidatoria, essendo esclusivamente destinato all'uso in argomento ("L'agenzia delle entrate provvede al recupero (...) notificando, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, apposita comunicazione, in relazione a ciascuna annualità interessata dal regime agevolativo, contenente l'ingiunzione di pagamento delle somme dovute, con l'intimazione che, in caso di mancato versamento entro trenta giorni dalla data di notifica, si procede, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ad iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non versate, nonché degli ulteriori interessi dovuti"). Ovverosia è un atto strumentale al mero recupero delle somme *de quibus*, assimilabile, nella sostanza, quanto a contenuto precettivo, all'ingiunzione di cui al r.d. n. 639/1910. Per cui, diversamente da quanto affermato dalla ricorrente, non è punto richiesta, ai fini della sua legittimità, la contestuale allegazione (né tanto meno la notifica al beneficiario dell'aiuto) della decisione comunitaria in relazione alla quale l'ingiunzione è adottata, sufficiente essendo che il mentovato

presupposto, della necessità di recuperare l'aiuto di Stato nella misura della sua fruizione, sia nell'ingiunzione chiaramente evocato. Così come non è richiesta, in vista della ingiunzione detta, la preventiva attivazione di un contraddittorio con la società interessata.

VII. - In sostanza, in base alla normativa come sopra ricostruita, l'amministrazione finanziaria ha l'obbligo di procedere mediante ingiunzione al recupero delle somme corrispondenti alle agevolazioni, ritenute incompatibili con il diritto comunitario dalla decisione della Commissione europea n. 2003/193/Ce, usufruite dalle società per azioni a prevalente capitale pubblico, istituite ai sensi dell'art. 22 l. 8 giugno 1990 n. 142 per la gestione dei servizi pubblici locali. E il recupero è escluso solo nell'ipotesi che si tratti di aiuti rientranti nell'ambito di applicabilità della regola *de minimis*.

Sicché l'onere dell'amministrazione resta limitato dalla necessità di indicare (e poi di provare) che detta società sia una società per azioni costituita ai sensi della legge n. 142 del 1990, e che la stessa abbia effettivamente usufruito dell'agevolazione dichiarata incompatibile con il diritto comunitario (v. per spunti anche Cass. n. 23414/2010), tali elementi esaurendo, in buona sostanza, la motivazione necessaria dell'ingiunzione.

Da qui l'infondatezza di tutti i sopra detti motivi, dal momento che non è controversa la qualità subiettiva della società intimata siccome rientrante nel novero delle anzidette s.p.a., e considerato che la sentenza ha accertato (i) che la società non aveva invocato la regola *de minimis*; e (ii) che l'ingiunzione conteneva menzione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche del recupero dell'imposta non versata in ragione del regime agevolativo di cui aveva beneficiato l'incorporata Alpigas s.p.a.

Né può considerarsi insufficiente la motivazione dell'impugnata sentenza in ordine alle condizioni dell'azione, in quanto la commissione regionale, stante la obbligatorietà del recupero dell'aiuto di Stato a seguito della decisione della Commissione europea del 5 giugno 2002, n. 2003/193/CE, doveva giustappunto limitare il proprio esame, alla stregua del d.l. n. 10 del 2007, art. 1, alla sola appartenenza dell'aiuto individualmente concesso alla categoria *de minimis*, poiché, diversamente operando, avrebbe invaso il campo di competenza proprio della Commissione delle Comunità Europee.

VIII. - Il settimo mezzo (n. 6, in base alla numerazione della ricorrente), seppure sotto il profilo del vizio di insufficiente motivazione su fatto asseritamente decisivo, pone la questione della preclusione all'azione di recupero, scaturente dall'eccepito spirare dei termini di cui all'art. 43 del d.p.r. n. 600/1973.

Il mezzo è infondato dal momento che l'azione di recupero di somme definitivamente qualificate come aiuti di Stato costituisce vicenda giuridica diversa dal potere di accertamento in generale disciplinato dal d.p.r. n. 600/1973.

L'azione *de qua* trae infatti diretto fondamento dalla decisione di recupero, essendo infine disciplinata dalla normativa speciale dettata dal d.l. n. 10/2007.

L'azione quindi non è condizionata - diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente - dai termini di decadenza fissati in seno a un differente corpus normativo.

IX. - Altrettanto infondato è l'ottavo motivo (n. 7 del ricorso), nel quale si imputa al giudice d'appello di aver omesso di motivare con riguardo al profilo della quantificazione degli interessi sulla sorte capitale ingiunta.

L'impugnata sentenza ha ritenuto l'operato dell'ufficio corretto perché la quantificazione degli interessi è stata determinata ex art. 1, 3° co., del d.l. n. 10 del 2007.

Ora la ricorrente sostiene l'apoditticità di simile argomentazione, giacché - a suo dire - essendo stata la decisione di recupero notificata allo Stato italiano il 7 giugno 2002, vale a dire in data anteriore a quella (di notifica) del citato Regolamento CE n. 794/2004, la norma di diritto comunitario evocata per il calcolo degli interessi sarebbe inapplicabile al caso di specie.

Ma il motivo, ove non inammissibile in ragione della formulata censura (che, riferita all'art. 360, n. 5, c.p.c., si palesa contraddittoriamente calibrata sul profilo giuridico della motivazione stessa, anziché su non considerati elementi di fatto), è del tutto infondato, in quanto - come sinteticamente (ma chiaramente) ritenuto dal giudice di merito - l'applicabilità del criterio di determinazione degli interessi (di cui al capo V del Reg. CE suddetto) deriva dalla legge nazionale, e segnatamente, per quanto qui rileva *ratione temporis*, dalla previsione di cui all'art. 1, 3° co., del d.l. n. 10/2007.

Cosicché nessun pregio possiede la censura nella parte in cui, invece, riferisce la contestazione all'antiorità delle decisione di recupero rispetto al Regolamento CE, stante che questo risulta essere semplicemente il parametro, preso dal legislatore nazionale, per il calcolo degli interessi.

X. - Il ricorso è rigettato e le spese processuali, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alle spese del giudizio di cassazione, che liquida in euro 12.000,00, oltre le spese prenotate a debito.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, addì 24 gennaio 2012.

Il Consigliere estensore

Francesco Jure

Il Presidente

[Signature]



Il Funzionario Giud.
Marcello BAIATI