



13342.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

*TRIBUTI

5/2012

42

018

2018

5085

RILEVATO CHE:

- la Commissione Europea, con Decisione C (2008) 380 cor. del 25 gennaio 2008, ha approvato l'agevolazione fiscale di cui l'art. 1, commi 271-279, della l. n. 296 del 2006;
- l'agevolazione consiste in un credito di imposta riconosciuto, nel rispetto degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale 2007/2013, per l'acquisizione di beni strumentali nuovi connessi ad un progetto di investimento iniziale, destinati a strutture produttive ubicate in aree svantaggiate del Mezzogiorno d'Italia, da utilizzarsi ai fini dei versamenti delle imposte sul reddito;
- successivamente, con l'art. 2 del d.l. 3 giugno 2008 n. 97, convertito con modifiche dalla l. 2 agosto 2008 n. 129, il legislatore italiano ha disciplinato la procedura di accesso al credito, prevedendo, al comma 1, lett. a) che *"per i progetti di investimento che, sulla base di atti o documenti di data certa, risultino già avviati prima della data di entrata in vigore del presente decreto, i soggetti interessati inoltrano per via telematica alla Agenzia delle Entrate, entro trenta giorni dalla data di attivazione della procedura di cui al comma 4, a pena di decadenza dal contributo, un apposito formulario approvato dal Direttore dell'Agenzia; l'inoltro del formulario vale come prenotazione dell'accesso alla fruizione del credito d'imposta"*;
- entro il termine di decadenza previsto dalla norma predetta Blumar s.p.a. ha inviato in via telematica al Centro operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate il formulario, denominato FAS08, per ottenere il nulla-osta all'accesso alla fruizione del credito;
- il Centro operativo di Pescara ha però constatato che la società non aveva allegato al formulario la dichiarazione sostitutiva di atto notorio richiesta dall'articolo unico comma 1223 della l. 27.12.2006 n. 296 (oggi art. 16 bis comma 11 della l. 4 febbraio 2005 n.11), volta ad attestare di non aver usufruito di aiuti di Stato dichiarati incompatibili dalla Comunità europea, e,

dopo aver inutilmente invitato Blumar a regolarizzare la sua posizione, in data 31.7.2008 ha comunicato il diniego di nulla-osta;

- il provvedimento di diniego è stato impugnato da Blumar con ricorso respinto dalla Commissione provinciale di Pescara;

- l'appello proposto dalla soccombente contro la decisione di primo grado è stato respinto dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sez. staccata di Pescara, con sentenza in data 8 giugno 2011;

- la CTR ha rilevato a sostegno della decisione che *"...va tenuto presente il c.d. "impegno Deggendorf" consistente nel subordinare la concessione degli aiuti di stato alla preventiva verifica che i richiedenti il beneficio non abbiano ricevuto e successivamente non restituito determinati aiuti che la Commissione Europea ha dichiarato incompatibili e dei quali ha ordinato il recupero: il Governo italiano al fine di garantire il rispetto del suddetto impegno ha individuato nello strumento della autocertificazione quello idoneo a tal fine. Mancando tale autocertificazione, per di più nella pratica sollecitata dal Centro Operativo con la concessione di ulteriore termine dilatorio di dieci giorni, è legittimo il provvedimento di diniego"*.

- avverso la sentenza Blumar s.p.a. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi e illustrato da memoria, cui l'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso;

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo, rubricato "Violazione e falsa applicazione dell'art. 108 TFUE, della Decisione della Commissione Europea C(2008) 380 e del principio comunitario di proporzionalità (art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.)" parte ricorrente assume che la CTR ha erroneamente ritenuto legittimo il provvedimento di diniego;

- a sostegno della censura deduce che il comma 1223 dell'articolo unico della l. 27.12.2006 n. 296 (oggi art. 16 bis comma 11 della l. 4 febbraio 2005 n.11), ai sensi del quale *"i destinatari degli aiuti di cui all'art. 87 del Trattato possono*

avvalersi di tali misure agevolative solo se dichiarano ... di non rientrare fra coloro che hanno ricevuto, e successivamente non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti che sono individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione europea" è illegittimo, per palese contrasto con l'art. 108. Par. 3 TFUE, con la Decisione della Commissione Europea C(2008) 380 e con il principio comunitario di proporzionalità, sicché il giudice interno sarebbe tenuto a disapplicarlo;

- in ordine alla questione posta nel motivo, che si palesa centrale ai fini della soluzione della controversia, questa Corte ritiene di richiedere, in via pregiudiziale, l'intervento interpretativo della Corte di Giustizia dell'Unione, sulla scorta delle considerazioni di seguito esposte;

1. Il credito d'imposta di cui si discute; la legislazione italiana:

- non appare superfluo precisare che il credito di imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate del Paese venne introdotto dall'art. 8 della legge finanziaria per il 2001 (legge n. 388/2000);

- il credito era stato previsto in favore delle imprese che, entro la chiusura del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2006, avessero effettuato nuovi investimenti nelle aree svantaggiate, individuate nelle aree destinarie degli aiuti a finalità regionale di cui alle deroghe previste dall'articolo 87.3.a) e 87.3.c) del Trattato in materia di aiuti di Stato, individuate dalla Carta italiana degli aiuti per il periodo 2000-2006;

- l'agevolazione competeva sugli investimenti effettuati a decorrere dal 14 marzo 2001, vale a dire dal giorno successivo alla data di approvazione da parte dell'Unione europea del regime agevolativo;

- l'entità del beneficio non poteva essere superiore alla misura massima consentita nel rispetto dei criteri e dei limiti di intensità di aiuto stabiliti dalla Commissione europea;

- quanto alle modalità di fruizione del credito, il comma 5 del citato articolo 8 della legge n. 388/2000 consentiva l'applicazione del beneficio in via

automatica in sede di dichiarazione dei redditi, disponendone l'utilizzo solo in compensazione con debiti tributari e contributivi, ai sensi del d.lgs. n. 241/1997;

- il successivo art. 10 del d.l. n. 138/2002 eliminò il carattere automatico dell'agevolazione e, al fine di attribuire all'Amministrazione finanziaria la possibilità di monitorare il grado di utilizzo del credito d'imposta, subordinò l'accesso al beneficio alla preventiva autorizzazione da parte dell'Agenzia delle entrate, prevedendo che, per gli investimenti effettuati a decorrere dall'8 luglio 2002, le aziende interessate dovessero inoltrare un'istanza preventiva al centro operativo di Pescara dell'Agenzia, contenente i dati dell'impresa, l'ammontare degli investimenti, la ripartizione regionale degli stessi e la dichiarazione di impegno ad avviare la realizzazione dell'investimento;

- l'Agenzia delle entrate, entro 30 giorni dalla presentazione delle domande, era tenuta a comunicare in via telematica il diniego dovuto alla mancanza di uno degli elementi identificativi sopra indicati, ovvero all'esaurimento dei fondi stanziati; trascorsi i 30 giorni, il beneficio si intendeva concesso;

- alla scadenza dell'originaria previsione, la legge finanziaria per l'anno 2007 (l. 27 dicembre 2006 n. 296) con i commi 271-279 dell'art. 1 ha introdotto una nuova versione dell'agevolazione, stabilendo la spettanza di un credito d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2013;

- il comma 279 dell'articolo 1 cit. ha subordinato l'efficacia della misura, ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato istitutivo della Comunità europea, all'autorizzazione della Commissione europea;

- come si è già precisato nella parte espositiva, il 25 gennaio 2008 la Commissione europea, con la decisione C(2008)380, ha ritenuto che il regime di aiuti è compatibile con il mercato comune in virtù dell'articolo 87, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato CE;

- la medesima legge n. 296/06 ha recepito nel diritto interno, all'art. 1 comma 1223, l'impegno chiesto dalla Commissione europea agli Stati membri di subordinare la concessione di aiuti di stato alla preventiva verifica che i potenziali beneficiari non rientrino tra coloro che hanno ricevuto e non restituito determinati aiuti, dichiarati incompatibili, disponendo che: *"i destinatari degli aiuti di cui all' articolo 87 del Trattato che istituisce la Comunità europea possono avvalersi di tali misure agevolative solo se dichiarano, ai sensi dell'articolo 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, e secondo le modalità stabilite con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, di non rientrare fra coloro che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti che sono individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione europea e specificati nel decreto di cui al presente comma"*;

- il legislatore italiano ha dunque identificato quale strumento per attuare il c.d. "impegno Deggendorf" la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà (articolo 47 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 445 del 28 dicembre 2000), con la quale i destinatari di nuovi aiuti attestano, sotto la propria responsabilità, di non rientrare tra coloro che hanno ricevuto e successivamente non rimborsato precedenti aiuti "bocciati" dalla Commissione;

- la disposizione di cui al cit. comma 1223 della l. n. 296/06 è stata abrogata dall'art. 6, comma 2, della l. 25 febbraio 2008 n. 34 ma è stata contestualmente riprodotta, nell'identica formulazione, nel comma 10 dell'art. 16 *bis* della l. n. 4 febbraio 2005 n. 11, introdotto dal medesimo art. 6 della l. n. 34 del 2008 ed attualmente vigente;

- il DPCM del 23 maggio 2007 ha poi disciplinato le modalità con cui deve essere effettuata la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, indicando specificamente, al comma 1 dell'art. 4, gli aiuti in relazione ai quali la Commissione europea ha ordinato il recupero;

- da ultimo, il legislatore interno ha emanato il d.l. 3 giugno 2008 n. 97 (convertito con modifiche dalla l. 2 agosto 2008 n. 129), con il quale, all'art. 2, ha determinato i tetti massimi delle risorse disponibili per le varie annualità ed ha disciplinato la procedura d'accesso al credito d'imposta da parte dei soggetti interessati, che devono inoltrare in via telematica all'Agenzia delle Entrate un formulario contenente i dati del progetto d'investimento agevolabile, valevole come prenotazione del diritto alla fruizione dell'agevolazione;

- in particolare, il comma 1 dell'articolo cit. pone, alle lettere a) e b), distingue gli interessati a seconda che abbiano o meno già avviato il progetto di investimento alla data di entrata in vigore del d.l.: ai primi (tenuti ad inviare il formulario, a pena di decadenza, entro il termine di 30 giorni dalla data della sua approvazione da parte del Direttore dell'Agenzia) è stata data precedenza nel diritto alla prenotazione rispetto ai secondi;

- il comma 2 stabilisce poi che l'Agenzia delle entrate, sulla base dei dati rilevati nei formulari pervenuti, esaminati rispettandone rigorosamente l'ordine cronologico di arrivo, comunica telematicamente agli interessati: a) relativamente alle prenotazioni di cui al comma 1 lett. a) esclusivamente un nulla-osta ai soli fini della copertura finanziaria; b) relativamente alle prenotazioni di cui al comma 1 lett. b) la certificazione dell'avvenuta presentazione del formulario, l'accoglimento della relativa prenotazione, nonché, nei successivi 30 giorni, il rilascio del nulla-osta di cui alla lettera a);

2. Il diritto dell'Unione:

- l'articolo 87, paragrafo 1, del Trattato istitutivo della Comunità economica europea del 25 marzo 1957, dispone che sono *"incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi degli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza"*;

- la Commissione europea ha indicato, ai fini della configurabilità dell'aiuto, quattro elementi essenziali, che debbono congiuntamente ricorrere: 1) origine

statale delle risorse: gli aiuti, infatti, devono essere concessi dagli Stati ovvero con risorse statali; 2) conferimento di un vantaggio economico, a prescindere dalla forma con cui esso si realizza (es: contributi; crediti d'imposta e/o altre agevolazioni fiscali; tariffe preferenziali); 3) selettività: criterio di più difficile individuazione, che si ricorre qualora l'aiuto deroghi all'ordinario regime giuridico o alla natura o alla struttura del sistema, vigente nella materia oggetto dell'aiuto medesimo; 4) incidenza sugli scambi tra gli Stati membri: la Commissione ha chiarito che *"quando lo Stato conferisce un'agevolazione, sia pure limitata, ad un'impresa che opera in un settore esposto alla concorrenza, si verifica una distorsione, o un rischio di distorsione, della concorrenza stessa. Per stabilire che tale distorsione incide sugli scambi tra gli Stati membri è sufficiente che l'attività esercitata, anche parzialmente, dal beneficiario sia oggetto di scambi tra gli Stati membri"*;

- in forza dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato gli Stati membri hanno l'obbligo di informare la Commissione di ogni progetto diretto a istituire o modificare aiuti di Stato, prima di dare esecuzione alle misure in questione;

- la Commissione può, tuttavia, esonerare dal divieto generale introdotto dall'articolo 87, paragrafo 1, del Trattato citato alcune tipologie di aiuti di Stato, alle condizioni di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lett. d), del Trattato stesso.

3. La giurisprudenza Deggendorf e la sua trasfusione nel diritto interno:

- il principio noto come *"impegno Deggendorf"* è stato enucleato dalla Corte di Giustizia Ue con la sentenza del 15 maggio 1997, relativa alla causa C-355/95 (*Textilwerke Deggendorf GmbH (TWD)/Commissione*);

- nella citata sentenza la Corte ha affermato che la Commissione europea ha facoltà di ordinare la sospensione di un nuovo aiuto di Stato finché il beneficiario non abbia restituito allo Stato membro erogatore altri incentivi indebitamente fruiti in precedenza, poiché l'*"effetto cumulativo degli aiuti"*

potrebbe comportare distorsioni notevoli della concorrenza nel mercato comune;

-secondo la Corte, la Commissione dispone di un *"ampio potere discrezionale, il cui esercizio implica valutazioni di ordine economico e sociale che devono essere effettuate in un contesto comunitario"*; in particolare, in sede di valutazione della compatibilità degli aiuti di stato con il mercato comune, la Commissione deve considerare, quale *"elemento essenziale"*, il mancato rimborso degli incentivi dichiarati illegittimi;

- a giudizio della Corte, dunque, la Commissione, sospendendo il versamento del nuovo aiuto finché il beneficiario di un aiuto dichiarato illegittimo non lo abbia restituito, non abusa del proprio potere discrezionale, posto che ad essa compete l'attuazione di *"un procedimento speciale per l'esame permanente e il controllo degli aiuti che gli stati membri intendono porre in essere"*, sotto il controllo della Corte.

4. La questione interpretativa:

- come osservato dalla ricorrente, dalla giurisprudenza *Deggendorf* sembra doversi enucleare il principio secondo il quale (i) in presenza di un precedente aiuto di Stato illegittimo del quale sia stato ordinato il recupero (ii) un successivo aiuto può essere autorizzato, ma (iii) ne deve essere sospeso il versamento sino a quando il precedente aiuto non sia stato recuperato;

- coerentemente al dettato della citata giurisprudenza, la Decisione C(2008)380 della Commissione europea ha testualmente affermato che *"sarà sospesa la fruizione dell'agevolazione ai beneficiari che sono destinatari di un ordine di recupero pendente conseguente a una decisione della Commissione di illegittimità e incompatibilità con il mercato comune di un precedente aiuto e che non hanno rimborsato (inclusi gli interessi) o perlomeno depositato in un conto bloccato aiuti dichiarati illegali e incompatibili"*;

-il principio enunciato nell'impegno *Deggendorf* è stato recepito nel Regolamento CE n. 800 del 6 agosto 2008 (regolamento generale di esenzione per categoria), che, nel dichiarare compatibili con il mercato comune alcune

categorie di aiuti, in applicazione degli artt. 87 e 88 del Trattato, esclude, fra l'altro, dalle tipologie di aiuti ai quali il regolamento si applica, all'art. 1, par. 6 a) *"i regimi di aiuti che non escludono esplicitamente il pagamento di aiuti individuali a favore di un'un'impresa destinataria di un ordine di recupero pendente a seguito di una precedente decisione della Commissione che dichiara un aiuto illegale e incompatibile con il mercato comune";*

- nel caso di specie sono circostanze pacifiche: che Blumar s.p.a. abbia inoltrato il formulario di cui all'art. 2, comma 1 lett. a) del d.l. 3 giugno 2008 n. 97 (convertito con modifiche dalla l. 2 agosto 2008 n. 129) entro il termine di decadenza di 30 giorni previsto dalla norma; che il nulla -osta le sia stato negato in ragione della mancata presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui all'art. 1 comma 1223 della l. n. 296 del 2006 (oggi art. 16 bis, comma 10, della l. n. 4 febbraio 2005 n. 11); che la società, tanto alla data di inoltro del formulario quanto alla data di presentazione del ricorso, non era destinataria di un ordine di recupero di uno degli aiuti di Stato elencati all'art. 4 comma 1 del DPCM 23 maggio 2007;

- la questione se sia in contrasto con l'ordinamento comunitario la previsione di cui al ripetuto art. 1 comma 1223 della l. n. 296 del 2006, con la quale il legislatore italiano ha previsto che "i destinatari degli aiuti di Stato di cui all'art. 87 del Trattato possono avvalersi di tali misure agevolative" solo "se dichiarano di non rientrare tra coloro che hanno ricevuto e successivamente non rimborsato o depositato in un conto corrente bloccato gli aiuti che sono individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione Europea" sembra dunque prospettarsi sotto un duplice profilo;

- sotto il primo occorre domandarsi se il contrasto sussista laddove la disposizione in esame ritiene sufficiente, ai fini del rifiuto dell'accesso al beneficio, che l'impresa abbia ricevuto uno degli aiuti di Stato elencati all'art. 4 comma 1 del DPCM 23 maggio 2007, ponendo per di più a carico della richiedente l'onere di presentazione di un'attestazione negativa presidiata da sanzione penale, e non subordina invece il rifiuto alla mera autocertificazione dell'impresa medesima di non essere destinataria di un ordine di recupero

ancora pendente, per non aver effettuato il rimborso o non avere depositato le somme ricevute per uno di tali titoli su un conto corrente bloccato;

- sotto il secondo, occorre stabilire se il contrasto sussista per il fatto che la disposizione preclude *tout court* l'accesso al beneficio all'impresa che abbia, in tesi, ricevuto un aiuto di Stato illegittimo, anziché limitarsi a prevedere la sospensione dell'erogazione: rigettando l'istanza, anziché accoglierla ed eventualmente sospenderla, l'Amministrazione decide infatti definitivamente di non far partecipare all'assegnazione delle risorse un soggetto che, in seguito, potrebbe risultare idoneo ad usufruirne, o per non essere mai stato destinatario di un ordine di recupero o per aver successivamente provveduto al rimborso dell'aiuto di Stato illegittimo in precedenza ricevuto;

- sotto questo secondo (e, ad avviso del collegio, più rilevante) aspetto la norma interna sembrerebbe contrastare anche con il principio di proporzionalità, che esige che gli atti delle istituzioni comunitarie non superino i limiti di ciò che è idoneo e necessario al conseguimento degli scopi legittimamente perseguiti dalla normativa di cui trattasi, fermo restando che qualora sia possibile una scelta fra più misure appropriate si deve ricorrere a quella meno restrittiva e che gli inconvenienti causati non devono essere sproporzionati rispetto allo scopo perseguito;

- per tutto quanto esposto il Collegio ritiene di dover sottoporre alla Corte di Giustizia dell'Unione europea, ai sensi dell'art. 267 del TFUE, la seguente questione pregiudiziale:

- "se siano compatibili con l'ordinamento comunitario il comma 1223 dell'articolo unico della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (oggi art. 16 *bis*, comma 11, della l. n. 4 febbraio 2005 n. 11), ed il DPCM 23 maggio 2007, con riferimento all'art. 108 comma 3 TFUE come interpretato dalla giurisprudenza c.d. Deggendorfer, alla decisione C (2008)380 della Commissione europea ed al principio comunitario di proporzionalità".

- il rinvio pregiudiziale determina la sospensione del procedimento.

P.Q.M.

La Corte, visto l'art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e l'art. 295 cod. proc. civ., chiede alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi, in via pregiudiziale, sulla questione di interpretazione del diritto comunitario indicata in motivazione.

Ordina la sospensione del processo e dispone che copia della presente ordinanza sia trasmessa alla cancelleria della Corte di giustizia.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 4 dicembre 2018.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
L. 17 MAG. 2019



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BIANCHI

IL PRESIDENTE

Magda Cristiano