



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

DELIBERAZIONE N. 57/54 DEL 21.11.2018

Oggetto: Proposta di definizione agevolata ai sensi dell'art. 6 del decreto legge n. 119 del 23.10.2018 della vertenza tra la Regione Autonoma della Sardegna (succeduta a Esaf in liquidazione) e l'Agenzia delle Entrate, pendente presso la Commissione Tributaria Regionale della Sardegna (R.G.A. n. 586/13).

L'Assessore dei Lavori Pubblici, con la proposta n. 102005 del 2018, riferisce che davanti alla Commissione Tributaria Regionale della Sardegna è pendente, in grado di appello, su rinvio disposto dalla Corte di Cassazione, la causa R.G.A. n. 586/13, proposta dall'Agenzia delle Entrate contro l'ESAF, ente a cui è succeduto la Regione Autonoma della Sardegna.

La vertenza ha preso avvio dal fatto che per dare attuazione alla legge regionale n. 15 del 1999, che aveva previsto la soppressione dell'ESAF e la sua trasformazione in società pubblico-privata a prevalente capitale pubblico, si era dovuto procedere alla riclassificazione del patrimonio dell'ente.

È stato infatti in seguito a tale operazione di riclassificazione, che l'Agenzia delle Entrate, avendo rilevato una sopravvenienza attiva imponibile (Rilievo n. 1 – Irpeg denominato “Imputazione a riserva del saldo da riclassificazione delle immobilizzazioni”), ha emesso, per l'anno d'imposta 2002, l'avviso di accertamento n. 804030200043/2007 per una maggiore IRPEG di € 30.422.820, e ha irrogato la relativa sanzione amministrativa unica attualmente quantificabile in € 27.380.537,89 (la sanzione è ora pari al 90% della maggiore imposta, a seguito delle modifiche all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 471/1997 intervenute dal 1° gennaio 2016, ma applicabili anche alle violazioni commesse in precedenza per il principio del favor rei).

La ragione per cui la Regione è parte processuale nella causa risiede nel fatto che, a termini dell'art. 21, comma 5 della legge regionale n. 4 del 2006 e dell'art. 1, comma 3 della legge regionale n. 12 del 2010, la Regione è succeduta nei rapporti dell'ESAF, e quindi anche nel giudizio in argomento.

Nei gradi di merito il giudice ha accolto le ragioni prospettate dall'ESAF.

In particolare, la sentenza d'appello ha annullato l'accertamento, ritenendo sostanzialmente che la rivalutazione dei cespiti, che aveva originato il rilievo accertativo, potesse rientrare nelle generali previsioni di neutralità fiscale introdotte dall'art. 45, comma 25, della legge n. 448/1998, in quanto inserita nell'ambito del processo di privatizzazione dell'Ente funzionale alla sua trasformazione.

La causa è stata quindi portata dall'Agenzia delle Entrate all'attenzione della Suprema Corte, la quale, con la sentenza n. 11966/12, ha cassato la sentenza d'appello, rinviando la causa alla



Commissione Tributaria Regionale, presso la quale è tuttora pendente, per procedere ad un nuovo esame sulla base dei principi riassunti di seguito:

- il regime agevolativo di neutralità fiscale presuppone la continuità dei valori fiscali e perciò non può applicarsi laddove le revisioni estimative siano servite a sanare errori di rilevazione di fatti di gestione o di valutazione di poste di bilancio;
- spetta all'ESAF giustificare nel dettaglio l'intervento rettificativo compiuto nel passaggio dal bilancio 2001 al bilancio 2002;
- la Commissione Tributaria Regionale dovrà previamente valutare il fondamento e la rilevanza delle deduzioni dell'Agenzia delle Entrate in ordine alla ripresa a tassazione.

Con l'atto di riassunzione, la Regione, nel solco del primo principio affermato dalla Cassazione, ha prospettato un più corretto inquadramento dell'operazione di inventariazione, apporto e riclassificazione documentale dei componenti del patrimonio dell'Ente, allo scopo di riaffermare la neutralità fiscale dell'operazione in questione in quanto connessa alla trasformazione in S.p.a. dell'Ente.

Quanto agli altri due aspetti, proprio perché la Suprema Corte ha assegnato all'ESAF, e quindi ora alla R.A.S., l'onere di giustificare nel dettaglio l'intervento rettificativo compiuto nel passaggio dal bilancio 2001 al bilancio 2002, si è proceduto a ricostruire con maggior puntualità i dati contabili che hanno caratterizzato il conferimento dei diritti d'uso delle opere di infrastruttura idrica dalla Regione Autonoma della Sardegna all'ESAF e ad illustrare la tecnica contabile adottata per l'unificazione dei cespiti e la loro corretta rappresentazione nel patrimonio dell'ESAF in trasformazione, al fine di dare prova dell'insussistenza della sopravvenienza attiva che l'Agenzia delle Entrate pretende di assoggettare a tassazione. In particolare, entrando maggiormente nella quantificazione della sopravvenienza attiva, così come determinata dall'Agenzia delle Entrate, nell'atto di riassunzione si è cercato di dimostrare che la parte fiscalmente rilevante di tale sopravvenienza è esclusivamente riferibile agli ammortamenti a suo tempo dedotti dall'ESAF ed è quindi di gran lunga inferiore (se non addirittura negativa) rispetto a quella che si vorrebbe sottoporre a tassazione.

Con apposite memorie illustrative, l'Agenzia delle Entrate ha rinnovato la richiesta volta all'accoglimento dell'appello e a statuire la fondatezza dell'accertamento, prendendo posizione sui principi affermati dalla Cassazione e su quanto dedotto dalla RAS in sede di riassunzione.

In particolare, ha precisato che:



- l'operazione contabile posta in essere nel 2002 non è qualificabile come operazione connessa alla trasformazione (quindi non può godere del regime di neutralità fiscale), sia per la sua natura autonomamente contabile, sia per la sua non univocità finalistica, sia per l'assenza di una correlazione immediata e diretta con un atto giuridico di trasformazione del soggetto pubblico in soggetto privato;
- anche in sede di riassunzione la RAS non avrebbe fornito la prova idonea a giustificare l'intervento rettificativo compiuto nel passaggio dal bilancio 2001 al bilancio 2002, non essendo stata in grado di ricostruire nel dettaglio le operazioni contabili che hanno comportato la rettifica patrimoniale di €86.541.497,19;
- la nuova ricostruzione degli ammortamenti dedotti, effettuata dalla RAS in sede di riassunzione, sarebbe inammissibile perché violerebbe il divieto di proporre domande nuove.

Nel corso del giudizio di rinvio, l'Agenzia delle Entrate ha formulato una proposta di conciliazione che prevede la riduzione dell'ammontare della maggiore IRPEG dovuta, oltre gli interessi, attraverso il riconoscimento delle perdite pregresse che l'Ente ancora vantava, e la totale eliminazione di ogni debito a titolo di sanzione amministrativa.

La maggiore IRPEG viene così quantificata in € 24.344.417, cui vanno aggiunti gli interessi ad oggi quantificabili in circa € 12.029.143,36 per un debito complessivo che al momento ammonta ad € 36.373.560,36.

L'accordo di conciliazione prevede, inoltre, la corresponsione in favore dell'Agenzia, da parte della Regione, della ulteriore somma di € 598.962,92, dovuta a titolo di sanzioni su rilevi che, in quanto non contestati dall'ESAF, non hanno costituito oggetto della causa in argomento.

Poiché è sorto il dubbio che gli interessi legali sul debito della Regione pretesi dall'Agenzia, pari a circa € 12.029.143,36, non fossero dovuti, è apparso opportuno richiedere, con nota dell'Area Legale prot. n. 4069 del 13.4.2018, al legale incaricato di patrocinare la causa, un apposito parere.

In base al suddetto parere, reso il 7.5.2018 e acquisito al protocollo il 9.5.2018 con n. 16255, risulta che gli interessi non sarebbero dovuti in quanto estinti per intervenuta compensazione legale con il controcredito della Regione – sottoposto a fermo amministrativo in forza dell'atto impositivo in argomento – inizialmente vantato da ESAF a titolo di IRPEG/IRES e IVA per gli anni dal 1994 al 2010, che ammonta a complessivi euro 50.684.646,62, di cui euro 46.408.295,85 per capitale ed euro 4.276.350,77 per interessi.



Pertanto l'Assessorato dei Lavori Pubblici, con nota prot. n. 19466 del 4.6.2018 ha formulato una controproposta allo scopo di far apporre, nell'accordo redatto dall'Agenzia, una clausola di riserva con la quale la RAS preannuncia di richiedere, in un separato giudizio, il rimborso degli interessi previsti nell'accordo conciliativo, in quanto non dovuti.

Sul punto, tuttavia, l'Agenzia non ha mostrato alcuna disponibilità, rilevando l'inopportunità dell'inserimento della citata clausola per il rischio di minare l'impianto stesso della conciliazione, potendo essere ostativa all'omologazione dell'accordo da parte del Giudice (cfr. nota Agenzia del 27.9.2018).

Tenuto conto della posizione assunta dall'Agenzia rispetto alla controproposta della Regione, con nota prot. n. 31160 del 12.9.2018 l'Assessorato regionale dei Lavori Pubblici ha ritenuto di chiedere al legale incaricato di valutare la possibilità di una diversa ipotesi di accordo di conciliazione da sottoporre alla stessa Agenzia delle Entrate.

Il legale si è, pertanto, espresso con parere del 5.10.2018, poi condiviso dalla Direzione generale dell'Area Legale con nota prot. n. 10045 del 12.10.2018, nel quale, dopo una analisi del rischio di soccombenza e del rapporto costi-benefici, si rappresenta la convenienza, per la Regione, di rinunciare a far apporre la citata clausola che consentirebbe alla Regione stessa di chiedere il rimborso, in un separato giudizio, delle somme corrisposte all'Agenzia a titolo di interessi.

Infatti, il legale incaricato, pur ritenendo che la Regione abbia sottoposto all'attenzione del Collegio giudicante (anche dopo il rinvio da parte della Cassazione) argomentazioni fondate, ravvisa, tuttavia, in mancanza di precedenti giurisprudenziali attinenti al caso di specie, l'impossibilità di fornire alcun elemento di certezza, e neppure di probabilità, circa le prospettive di un esito favorevole, non potendo escludere che, proprio alla luce dei principi dettati dalla Suprema Corte e delle difficoltà insite nella complessa materia in esame, intervenga una pronuncia che ribalti l'originaria sentenza d'appello e confermi in toto le pretese dell'Agenzia.

In tale ultimo caso, la RAS sarebbe condannata a pagare all'Agenzia la somma di euro 72.406.311,31 (di cui euro 57.803.357,77 per imposta e sanzioni oltre a circa euro 14.602.953,54 per interessi).

L'Assessorato, pertanto, con nota prot. n. 35378 del 15.10.2018, ha inoltrato un'apposita richiesta all'Agenzia delle Entrate, comunicando che alle predette condizioni suggerite dal legale della Regione, avrebbe valutato positivamente la proposta di conciliazione formulata dall'Agenzia.



L'Agenzia, con nota Prot. n. 16903 del 16.10.2018, ha riscontrato positivamente la richiesta dell'Assessorato prot. n. 35378 del 15.10.2018.

In data 23.10.2018 tuttavia è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il decreto legge n. 119 del 23.10.2018, che prevede la definizione agevolata delle controversie pendenti in ogni stato e grado del giudizio in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Pertanto, l'Assessorato, ha ritenuto opportuno richiedere al legale incaricato di verificare se l'applicazione dell'istituto definitorio di cui al decreto legge sia per la Regione economicamente più vantaggioso rispetto alla proposta di conciliazione formulata dall'Agenzia.

Inoltre, proprio allo scopo di consentire all'Amministrazione una compiuta valutazione della normativa, l'Assessorato con nota Prot. n. 37014 del 25.10.2018 ha comunicato all'Agenzia delle Entrate che la Regione, all'udienza del 27.10.2018, avrebbe chiesto un rinvio della trattazione della causa, poi ottenuto, con nuova fissazione dell'udienza per il 27.11.2018.

Il legale incaricato si è espresso con parere del 14.11.2018 nel quale, dopo un attento esame della normativa, si ritiene che per la Regione sia più vantaggioso definire la controversia attraverso l'istituto in argomento piuttosto che con la conciliazione formulata dall'Agenzia.

In particolare, l'articolo 6 del citato decreto stabilisce al comma 1 che la controversia possa essere definita, a domanda del contribuente, col pagamento di un importo pari al valore della lite (quest'ultimo è stabilito ai sensi dell'art. 12, comma 2 del D.Lgs. n. 546/1992, per il quale il predetto valore è pari all'importo del tributo accertato, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato).

Il comma 2 prevede, in deroga a quanto sopra, che in caso di soccombenza dell'Agenzia nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, la controversia si definisca con il pagamento della metà del citato valore (in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado) o di 1/5 del valore stesso (in caso di soccombenza in secondo grado).

Il comma 6 stabilisce che la definizione si perfeziona con la presentazione della domanda da effettuarsi entro il 31 maggio 2019 e con il versamento, entro lo stesso termine, degli importi dovuti oppure, in caso di opzione per il pagamento rateale, della prima rata (sono previste venti rate trimestrali con l'aggiunta degli interessi legali).

Sul piano processuale, il comma 10 stabilisce che le controversie vengano sospese solo su apposita richiesta del contribuente. In tal caso, il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019, data entro la quale il contribuente deve depositare, presso l'organo giurisdizionale davanti al quale pende la



causa, copia della domanda di definizione e del versamento. Se ciò avviene, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2020.

L'Agenzia ha tempo fino al 31 luglio 2020 per notificare l'eventuale diniego della definizione (nel caso, ad esempio, di liti non definibili oppure di errori, non scusabili, nella determinazione degli importi versati), diniego che è impugnabile dal contribuente entro 60 giorni davanti all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia.

Il comma 13, infine, stabilisce che in mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte che ne ha interesse, il processo venga dichiarato estinto con decreto del Presidente (della Commissione Tributaria o della Suprema Corte). Nel qual caso, le spese del processo restano a carico di chi le ha anticipate.

L'istituto definitorio è applicabile alla lite in questione, atteso che essa ha ad oggetto un atto impositivo emesso dall'Agenzia delle Entrate, il giudizio è pendente in grado d'appello a seguito di rinvio dalla Cassazione (il comma 1 del decreto lo prevede espressamente) ed, inoltre, la norma non prevede limiti di valore.

La definizione della controversia facendo applicazione del decreto n. 119/2018 risulta più vantaggiosa rispetto alla proposta di conciliazione formulata dall'Agenzia, che, si ricorda, prevede un esborso complessivo di € 36.972.523,28.

Per una comparazione corretta, da detto importo bisogna stralciare quello di € 598.962,92 relativo alle sanzioni sui rilievi non più in contestazione, che l'Ufficio ha inteso includere nell'accordo conciliatorio e che, invece, in caso di definizione della lite, verrebbe iscritto a ruolo successivamente.

L'importo dovuto in conciliazione per il solo rilievo ancora oggetto del giudizio è quindi pari ad € 36.373.560,36 alla data del 13.11.2018. Si ricorda che su detto importo l'Agenzia richiede il pagamento degli ulteriori interessi pari ad € 2.334,40 al giorno.

Si evidenzia che la norma potrebbe essere soggetta a differenti interpretazioni con conseguenti diversi esborsi per la Regione, che in ogni caso comporterebbero:

- nell'ipotesi peggiore, in cui cioè si ritenga di dover tenere conto della sentenza della Cassazione, favorevole all'Agenzia, un pagamento di € 30 mln, con un risparmio, rispetto alla conciliazione di circa € 6 mln;
- nell'ipotesi migliore, in cui invece si terrebbe conto della sentenza di merito di primo grado, favorevole alla Regione, un pagamento di circa € 15 mln, con un risparmio di circa € 21 mln.



Ciò premesso, l'Assessore dei Lavori Pubblici ritiene che per la Regione sia economicamente più vantaggioso definire la controversia aderendo all'istituto definitorio in questione piuttosto che accettando la proposta di conciliazione formulata dall'Agenzia, sia perché vi è un risparmio di almeno circa € 6 mln sia perché la Regione eviterebbe di pagare gli interessi legali pretesi dall'Agenzia nella proposta di conciliazione, che la Regione, lo si ricorda, sulla base del parere reso dal legale incaricato, ha ritenuto che non sarebbero dovuti.

La Giunta regionale, vista la proposta dell'Assessore dei Lavori Pubblici, acquisito il parere dell'Area Legale rilasciato con nota prot. 11516 del 20.11.2018, visto il parere favorevole di legittimità del Direttore generale dell'Assessorato dei Lavori Pubblici

DELIBERA

- di accedere all'istituto previsto dall'art. 6 del decreto legge n. 119 del 23.10.2018 per la definizione della controversia insorta tra l'ESAF, a cui è succeduta la Regione, e l'Agenzia delle Entrate;
- di dare mandato alla Direzione generale dell'Area Legale e alla Direzione generale dei Lavori Pubblici per i conseguenti rispettivi adempimenti;
- di dare mandato alla Direzione generale dei Servizi Finanziari di porre in essere gli adempimenti necessari per la corretta contabilizzazione della spesa derivante dalla definizione della controversia.

Letto, confermato e sottoscritto.

p. Il Direttore Generale

Loredana Veramessa

Il Presidente

Francesco Pigliaru