Ordinanza del 15/03/2019 n. 7410 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Agevolazioni fiscali - IRAP - Svalutazione su crediti - Enti creditizi o finanziari.

Massima:

Ai fini IRAP, l'art. 7, comma 1, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - nella versione antecedente alle modifiche introdotte dal decreto legge 203/200512 luglio 2004, n. 168, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2004, n. 191 (poi ulteriormente novellato dal decreto legge 203/2005) - stabiliva, in correlazione con l'art. 11-bis del medesimo d.lgs. n.446/1997, la deducibilità delle svalutazioni dei crediti operate dagli enti creditizi o finanziari entro gli stessi limiti previsti dalla citata disposizione del D.P.R. n. 917/1986. In tale prospettiva, secondo la novellazione introdotta, a partire dal 2005, dette perdite o svalutazioni non sarebbero state più deducibili ai fini IRAP, né avrebbero potuto estendersi retroattivamente anche alle quote attinenti alle svalutazioni operate negli esercizi precedenti a tale anno, ostandovi il disposto dell'art. 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Pertanto, in materia di IRAP la svalutazione dei crediti risultanti dal bilancio di esercizio determina immediatamente la decurtazione del valore fiscale dei ricavi, poiché ad essa è stata riconosciuta rilevanza dall'art. 71, comma terzo, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (poi divenuto art. 106, comma terzo, del medesimo D.P.R.) per rendere la disciplina fiscale più adeguata alle esigenze del mercato bancario ed assicurare pieno riconoscimento alle svalutazioni imputate al conto economico. Ne consegue che l'indeducibilità ai fini dell'IRAP, a partire dall'esercizio 2005, non attinge le quote di competenza degli esercizi anteriori, in quanto relative a svalutazioni di crediti operate nei corrispondenti bilanci e oggetto, quindi, di una situazione giuridica sostanziale già consolidata.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato

1. Con ricorso alla CTP di Trieste, la contribuente impugnava il silenzio-rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate in relazione all'istanza di rimborso della somma di Euro 846.512,00, aumentata degli interessi di legge, in quanto versata in eccedenza a titolo di Irap per gli anni di imposta 2005 e 2006.

Allegava la società contribuente che l'imposta avrebbe dovuto essere calcolata deducendo dalla base imponibile le quote delle svalutazioni sui crediti risultanti dai bilanci dei precedenti esercizi, in base al criterio di riparto previsto dal TUIR, art. 106, comma 3, nel testo ratione temporis vigente, secondo cui le svalutazioni iscritte a bilancio erano deducibili nell'esercizio corrente fino ad una determinata percentuale del valore del credito iscritto e, per la parte eccedente, in quote costanti nei nove (già sette) esercizi successivi.

1.1 Ai fini Irap, invero, il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 7, comma 1 - nella versione antecedente alle modifiche introdotte dal D.L. 12 luglio 2004, n. 168, convertito con modificazioni dalla L. 30 luglio 2004, n. 191 (poi ulteriormente novellato dal D.L. n. 203 del 2005) - stabiliva, in correlazione con il medesimo D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11-bis, la deducibilità delle svalutazioni dei crediti operate dagli enti creditizi o finanziari entro gli stessi limiti previsti dalla citata disposizione del D.P.R. n. 917 del 1986.

In tale prospettiva, secondo la novellazione introdotta, a partire dal 2005, dette perdite o svalutazioni non sarebbero state più deducibili ai fini Irap, nè avrebbero potuto estendersi retroattivamente anche alle quote attinenti alle svalutazioni operate negli esercizi precedenti a tale anno, ostandovi il disposto della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 3.

2. L'Agenzia, per converso, sosteneva che dalla lettura della norma contestata emergeva la chiara intenzione del legislatore di escludere dall'imponibile IRAP tanto le svalutazioni di crediti quanto i c.d. "noni pregressi", non ancora esposti nelle relative dichiarazioni di competenza.

3. Entrambi i giudici di merito erano favorevoli alla contribuente, apprezzandone le motivazioni, principalmente sull'assunto che il diritto fosse maturato nell'anno dell'iscrizione a bilancio, mentre il frazionamento pluriennale fosse una forma di rateazione a fini fiscali di un diritto comunque ormai acquisito.

Insorge l'Avvocatura generale dello Stato, affidandosi ad un unico motivo di doglianza, cui replica con puntuale controricorso la parte contribuente.

In prossimità dell'udienza, la parte contribuente ha depositato memoria.

Considerato

1. Con l'unico motivo di ricorso si denuncia violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 7, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, laddove è stato interpretato nel senso che "i noni" delle svalutazioni, rinviati dagli esercizi precedenti, si siano consolidati in capo alla parte, anche in considerazione dell'indicazione degli stessi nei bilanci relativi. Così non potrebbe essere, dal momento che il diritto alla deduzione in nove quote costanti di tali "noni" non avrebbe un ambito di operatività pluriennale e, quindi, non potrebbe configurarsi come "già acquisito" al momento dell'entrata in vigore delle predette modifiche normative; di qui la conclusione che le deduzioni consentite nella determinazione del reddito di esercizio potevano essere soltanto quelle previste dalla normativa in vigore nell'anno di riferimento (dovendosi ritenere che, quando la deduzione di una quota non è più consentita da una normativa

sopravvenuta, la deduzione stessa non possa più essere operata anche se il suo ammontare è determinato in base a valori capitali contabilizzati in esercizi anteriori).

1.1 In via preliminare di rito occorre esaminare l'eccezione di inammissibilità ex art. 360 bis, lett. a), opposta dal patrono privato al ricorso erariale, colpevole di non aver introdotto argomenti nuovi per modificare un orientamento già assunto dalla Corte.

Ad avviso del collegio se ne può prescindere, considerando che all'epoca di introduzione del grado di giudizio l'orientamento giurisprudenziale di riferimento non era ancora consolidato.

2. Il motivo è infondato. Questa Corte condivide e dà continuità a quanto in precedenza affermato (Sez. 5, Sentenza n. 5403 del 04/04/2012; Sez. 6 - 5, Sentenza n. 1111 del 21/01/2015; Sez. 5, Sentenza n. 26547 del 21/12/2016) secondo cui anche in materia di IRAP la svalutazione dei crediti risultanti dal bilancio di esercizio determina immediatamente la decurtazione del valore fiscale dei ricavi, poichè ad essa è stata riconosciuta rilevanza dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 71, comma 3 (poi divenuto medesimo D.P.R., art. 106, comma 3) per rendere la disciplina fiscale più adeguata alle esigenze del mercato bancario ed assicurare pieno riconoscimento alle svalutazioni imputate al conto economico, e la relativa deduzione è soltanto rinviata, per noni, agli esercizi successivi, secondo il criterio di cui al citato art. 106, comma 3, per evitare il superamento del limite massimo di deducibilità in ciascun esercizio. Ne consegue che l'indeducibilità ai fini dell'IRAP, a partire dall'esercizio 2005, non attinge le quote (cd. "noni pregressi") di competenza degli esercizi anteriori, in quanto relative a svalutazioni di crediti operate nei corrispondenti bilanci e oggetto, quindi, di una situazione giuridica sostanziale già consolidata.

In conclusione, il ricorso è infondato e va rigettato. Le spese possono essere compensate in ragione del momento di consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale di riferimento.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, compensa le spese in ragione del momento di consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale di riferimento.

Così deciso in Roma, il 30 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 15 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza