Ordinanza del 05/02/2020 n. 2742 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Ammortamento - Indeducibilità beni nella disponibilità del venditore.

Massima:

Ai fini della deducibilità delle quote di ammortamento ex articolo 102, comma I, TUIR, occorre non soltanto l'effettiva strumentalità dei beni in relazione alla specifica attività aziendale, ma altresì l'effettiva utilizzazione di essi in funzione direttamente strumentale nell'esercizio dell'impresa. Nel caso in cui i beni strumentali, ancorché siano stati acquistati, risultino ancora nella disponibilità della società venditrice, le relative quote di ammortamento non possono essere portate in deduzione, in quanto è assente il requisito della strumentalità all'esercizio di impresa. In particolare, gli ammortamenti delle aziende sono deducibili solo quando il bene sia effettivamente inserito nel progetto produttivo e non sia rimasto quiescente e pertanto, un capannone industriale, ancorché abbia natura di bene materiale strumentale, ove non utilizzato in concreto non è ammortizzabile, poiché ai fini della deducibilità del relativo costo l'art. 102, citato, richiede l'effettiva messa in funzione del bene, che non coincide con l'acquisto o la costruzione dello stesso.

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

Testo:

RILEVATO CHE:

la società Costruzioni Linee Ferroviarie S.p.A. propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, nei confronti della sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna, indicata in epigrafe, che aveva accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate contro la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna n. 1621/2014 di accoglimento del ricorso proposto avverso avviso di accertamento IRES IRAP 2010, con cui era stata contestata la deducibilità di un ammortamento del costo di un bene strumentale (attrezzatura fresante radiale) che risultava non ancora entrato in funzione alla data dell'accertamento fiscale;

l'Agenzia delle Entrate si è costituita al solo scopo di partecipare all'udienza di discussione.

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo di ricorso si lamenta ex art. 360 c.p.c., n. 4 "nullità della sentenza per motivazione viziata da contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" avendo la CTR da una parte affermato una nozione di entrata in funzione del bene vincolata al suo inserimento nel ciclo produttivo, e dall'altra avendo ricondotto detta nozione all'apporto di utilità concreta all'impresa;

1.2. la doglianza è infondata atteso che non sì rinviene nessuna contraddizione, manifesta ed irriducibile, tale da determinare l'impossibilità assoluta di ricostruire l'iter logico e giuridico sottostante alla decisione per totale assenza di una motivazione riconducibile al suo modello funzionale, nella pronuncia impugnata, la quale ha avuto modo di concludere precisando che "la traduzione pratica del termine di legge "beni entrati in funzione" sottende il principio che il bene acquistato, senza la necessità di porsi a garanzia della continuità di attività dell'azienda in sostituzione dell'identico bene già presente nella stessa, va certamente iscritto nello stato patrimoniale tra le immobilizzazioni, ma può essere ammortizzato solamente al momento della sua entrata in funzione, cioè al momento che porta utilità concreta all'impresa...(e)... fino a quel momento non potrà essere ammortizzato";

2.1. con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3 denunciando, in rubrica, "violazione e falsa applicazione del Tuir approvato con D.P.R. n. 917 del 1986, art. 102, comma 1" perchè, secondo la ricorrente, la CTR avrebbe errato nel ritenere che l'ammortamento dei bene fosse ammesso solo laddove il bene "entri nella funzionalità concreta dell'azienda" e non anche se rimanga quiescente senza essere "introdotto nell'attività aziendale";

2.2. la censura va parimenti disattesa;

2.3. in generale, l'ammortamento si configura come un meccanismo contabile finalizzato a suddividere l'incidenza di un costo in una pluralità di annualità, tendenzialmente coincidenti con il periodo di utilizzazione del bene al quale si riferiscono (cfr. Cass. n. 8347/2006);

2.4. ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 102, comma 1, vigente ratione temporis, in particolare, le quote di ammortamento del costo dei beni strumentali sono deducibili a partire dall'esercizio di "entrata in funzione del bene" (cfr. sul punto anche Cass. nn. 32719/2018, 12212/2017, 13807/2014, 3858/2009, 8773/2008), dovendo altresì richiamarsi i principi di recente affermati da questa Corte (cfr. Cass. n. 32719/2018), secondo cui, in tema di redditi d'impresa, un capannone industriale, ancorchè abbia natura di bene materiale strumentale, ove non utilizzato in concreto non è ammortizzabile, poichè ai fini della deducibilità del relativo costo il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 102, comma 1, richiede l'effettiva messa in funzione del bene, che non coincide con l'acquisto o la costruzione dello stesso;

2.5. in tema di imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, ai fini della deducibilità delle quote d'ammortamento del costo dei beni, ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 102, comma 1, occorre non soltanto l'effettiva strumentalità dei suddetti beni in relazione alla specifica attività aziendale, ma altresì l'effettiva utilizzazione di essi, in funzione direttamente strumentale nell'esercizio dell'impresa;

2.6. perchè un costo sia deducibile occorre, invero, anzitutto che esso sia inerente all'attività d'impresa, mentre se un costo non è sostenuto in funzione della produzione dei ricavi, esso non è deducibile;

2.7. emergendo dalla sentenza che la società, dopo aver acquistato due attrezzature fresanti radiali, aveva iniziato ad ammortizzarne il costo sebbene, alla data dell'accertamento fiscale, i suddetti beni strumentali risultassero ancora nella disponibilità della società venditrice, la ricorrente non poteva portare in deduzione i suddetti componenti negativi, in quanto non strumentali all'esercizio di impresa;

2.8. i Giudici d'appello hanno dunque fatto corretta applicazione dell'art. 102 TUIR, avendo ritenuto che l'ammortamento del bene acquistato fosse ammesso solo "a condizione che lo stesso venga inserito nel progetto produttivo e non solo per convenienza, nell'eventualità che, in un futuro ipotetico, possa permettere un'attività maggiore" e che nel caso di specie, essendo i suddetti beni rimasti "quiescenti", non potesse esserne dunque ammortizzato il costo;

2.9. questo Collegio ritiene, inoltre, che i principi dianzi illustrati non si pongano in contrasto con quanto affermato recentemente da questa Corte con ordinanza n. 9252/2019 (menzionata dalla ricorrente nella memoria difensiva), secondo cui "la determinazione della base imponibile delle società di capitali, ai fini della dichiarazione fiscale, di regola, è ispirata al criterio della "dipendenza", ovverosia della "derivazione" dal risultato del conto economico, redatto in conformità del codice civile e dei principi contabili nazionali, sicchè, nella stessa dichiarazione, la quota di ammortamento di un bene strumentale è senz'altro deducibile, anche per le annualità durante le quali, a causa di un factum principis, non ne sia stato possibile l'utilizzo";

2.10. il caso preso in esame dalla citata pronuncia aveva, infatti, ad oggetto un bene che aveva già iniziato a funzionare, ed il cui utilizzo era stato sospeso per una causa di forza maggiore, mentre nel caso di specie trattasi di un bene che non risultava essere mai stato posto in funzione;

3. per tutto quanto sopra esposto, il ricorso deve essere integralmente respinto;

4. nulla sulle spese stante la mancanza di attività difensiva dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sesta Sezione, il 10 ottobre 2019.

Depositato in cancelleria il 5 febbraio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza