Sentenza del 19/10/2018 n. 26398 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (I.R.P.E.F.) (TRIBUTI POSTERIORI ALLA RIFORMA DEL 1972) - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - AMMORTAMENTI - IN GENERE Redditi di impresa - Ammortamenti anticipati - Art. 109 T.U.I.R. (nella formulazione introdotta dal d.lgs. n. 344 del 2003) - Ammissibilità - Condizioni.

Massima:

In tema di redditi d'impresa, la deduzione degli ammortamenti anticipati di beni materiali nel conto economico è ammissibile, ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986 (nella formulazione, applicabile "ratione temporis", modificata dall'art. 1 del d.lgs. n. 344 del 2003), purché venga compilato l'apposito prospetto (Quadro EC) della dichiarazione dei redditi della società, contenente informazioni relative ai componenti negativi non transitati nel conto economico, venendo meno, in mancanza di detta registrazione, la neutralità degli stessi sul piano civilistico, contabile e fiscale.

Massima tratta dal CED della Cassazione.

Testo:

RITENUTO IN FATTO

l. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, articolato su un motivo, nei confronti della I.C. Srl, che resiste con controricorso, avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Veneto (in seguito: CTR) indicata in epigrafe che - in controversia concernente l'impugnazione dell'avviso di accertamento che recuperava a tassazione, per l'anno 2004, euro 28.912,00, ai fini dell'IRES ed euro 3.303,00, ai fini dell'IRAP, oltre alle sanzioni ed agli interessi, per i maggiori importi accertati in conseguenza dell'indebito utilizzo del «fondo perdite su crediti» e del disconoscimento di ammortamenti anticipati per euro 77.718,57 - confermando la sentenza di primo grado che aveva respinto il ricorso della contribuente in relazione al primo rilievo e lo aveva accolto in relazione alla seconda ripresa a tassazione (per mancato riconoscimento degli ammortamenti anticipati), ha respinto l'appello principale della società e quello incidentale dell'amministrazione finanziaria.

La CTR, per quanto ancora interessa, ha affermato che detto ammortamento è stato effettuato nel rispetto delle regole civilistiche, contabili e amministrative e che l'omessa compilazione, da parte della società, del «Quadro EC» del modello Unico, che ha portato all'emissione dell'avviso di accertamento, non ha rilevanza sul piano fiscale.

La controricorrente ha depositato memoria *ex* art. 378 cod. proc. civ.

CONSIDERATO IN DIRITTO

l. L'Ufficio denuncia la violazione e/o falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360, comma l, n. 3 cod. proc. civ., degli artt. 102, 109 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo unico delle imposte sui redditi), e degli artt. 2423, 2426 cod. civ.

In base alla disciplina applicabile *ratione temporis* alla fattispecie (anno d'imposta 2004), l'art. 109, comma 4, TUIR consentiva alle società la deduzione di certi componenti negativi di reddito, come gli ammortamenti anticipati di beni materiali, a condizione che la società contribuente compilasse un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi (Quadro EC), che doveva contenere informazioni relative ai componenti negativi non transitati nel conto economico.

L'Ufficio si duole che la CTR abbia erroneamente valutato che l'omessa compilazione del Quadro EC, da parte della contribuente, non dovesse essere d'ostacolo al riconoscimento della deduzione dell'ammortamento anticipato ed abbia, pertanto, ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento.

1.1. Il motivo è fondato.

Secondo i giudici d'appello la compilazione del Quadro EC era un mero incombente formale, rimesso alla libera scelta della società, dal cui inadempimento non scaturiva alcuna conseguenza sul piano fiscale.

Ciò in quanto, nella specie, a giudizio della CTR: «l'ammortamento è stato effettuato nel rispetto delle regole civilistiche, contabili e fiscali», sicché la mancata compilazione del prospetto EC non ha assunto alcuna rilevanza ai fini erariali (cfr. pag. 4 della sentenza).

Una simile impostazione, però, si pone al di fuori del perimetro delle norme di settore e trascura completamente la disciplina dettata dall'art.109, comma 4, lett. b) TUIR, come modificato dall'art. l, d.lgs.12 dicembre 2003, n. 344, applicabile all'anno d'imposta 2004, che ammetteva che alcuni componenti negativi di natura tributaria potessero essere dedotti dalla base imponibile in via extracontabile, senza necessità di transitare nel conto economico, e, in particolare, stabiliva quanto segue: «gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali... sono deducibili se in apposito prospetto della dichiarazione dei redditi è indicato il loro importo complessivo, i valori civili e fiscali dei beni e dei fondi.».

In altri termini, la riforma fiscale del 2003 sanciva quella separazione tra i dati civilistici e quelli fiscali, icasticamente definita come «doppio binario», grazie alla quale la deducibilità fiscale dei componenti negativi del reddito non era più subordinata alla loro iscrizione nel conto economico

del bilancio d'esercizio, ma dipendeva esclusivamente dalla loro segnalazione nel prospetto allegato alla dichiarazione dei redditi.

Nella specie, a differenza di quanto afferma la sentenza impugnata, l'omessa compilazione del Quadro EC e la registrazione degli ammortamenti anticipati nel conto economico non è stata affatto neutra o irrilevante, sul piano civilistico, contabile e, soprattutto, fiscale.

Tale inadempimento, infatti, ha determinato la redazione di un bilancio d'esercizio non corretto (c.d. bilancio inquinato) a causa dell'inserimento, nel conto economico, di poste prive di una valenza economica e rilevanti esclusivamente sul piano fiscale.

In definitiva, in accoglimento del motivo di ricorso, la sentenza d'appello è cassata, con rinvio alla CTR, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità, attenendosi al seguente principio di diritto:

«Ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. b) TUIR, nella formulazione applicabile all'anno d'imposta 2004, la deduzione degli ammortamenti anticipati era consentita a condizione che venisse compilato un apposito prospetto (Quadro EC) da allegare alla dichiarazione dei redditi della società di capitali.».

P.Q.M.

accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale del Veneto, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 16 gennaio 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza