Sentenza del 21/11/2019 n. 30360 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso, affidato a tre motivi, per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna n. 11/15/2011, depositata il 18 marzo 2011, che ha rigettato il suo appello avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Ferrara, che, per quanto qui interessa, aveva accolto il ricorso della Officine B. s.r.l. (esercente le attività di carpenteria metallica ed affini) contro l'avviso d'accertamento con il quale l'Ufficio, per l'anno d'imposta 2002, aveva recuperato a tassazione le maggiori imposte, ai fini Irpeg ed Irap, e le relative sanzioni, per indebita fruizione dell'agevolazione di cui alla L. 18 ottobre 2001, n. 383, art. 4.

2. Infatti, l'Ufficio, a seguito di processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, aveva accertato che la contribuente, che aveva acquistato nell'anno d'imposta 2001 due robot di saldatura (di cui alle relative fatture, datate 31 dicembre 2001), aveva invece indebitamente dedotto, nel successivo anno d'imposta 2002, dal proprio reddito imponibile la quota agevolata di cui alla predetta L. n. 383 del 2001, art. 4, comma 1, entrato in vigore il 25 gennaio 2001, a norma del quale "E' escluso dall'imposizione del reddito di impresa e di lavoro autonomo il 50 per cento del volume degli investimenti in beni strumentali realizzati nel periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente legge successivamente al 30 giugno e nell'intero periodo di imposta successivo, in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei cinque periodi di imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.".

3. La CTP aveva accolto, in parte qua, il ricorso della contribuente, ritenendo che i predetti investimenti dovessero considerarsi "realizzati", a sensi della citata L. n. 383 del 2001, art. 4, comma 1, non alla data delle fatture d'acquisto, ma al momento nel quale i beni strumentali erano stati inseriti nel sistema produttivo ed avevano concorso a produrre ricchezza imponibile.

4. Proposto appello sul relativo capo dall'Ufficio, la CTR lo ha respinto.

5. Introdotto il ricorso dell'Agenzia per la cassazione della sentenza d'appello, la contribuente si è costituita con controricorso ed ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, si dà atto che si applica alla controricorrente, come non è contestato dalla controparte la sospensione dei termini processuali di cui al D.L. 6 giugno 2012, n. 74, art. 6, comma 4, convertito nella L. 1 agosto 2012, n. 122, (recante interventi urgenti in favore delle

popolazioni colpite dagli eventi sismici che hanno interessato il territorio delle province di Bologna, Modena, Ferrara, Mantova, Reggio Emilia e Rovigo, il 20 e il 29 maggio 2012), a norma del quale, per i soggetti che (come la contribuente: cfr. estratto visura camerale in atti) alla data del 20 maggio 2012 erano residenti, avevano sede operativa o esercitavano la propria attività lavorativa, produttiva o di funzione nei comuni interessati dal sisma, il decorso dei termini perentori, legali e convenzionali, sostanziali e processuali, comportanti prescrizioni e decadenze da qualsiasi diritto, azione ed eccezione, nonchè dei termini per gli adempimenti contrattuali, è sospeso dal 20 maggio 2012 al 31 dicembre 2012 e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione, ed ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine del periodo.

Pertanto, è tempestiva la notifica del controricorso richiesta dalla contribuente il 25 luglio 2012, con la consegna all'Ufficiale giudiziario, mentre il termine di cui all'art. 370 c.p.c., decorrente dal 28 maggio 2012 (avendo la controricorrente ricevuto l'8 maggio 2012 la notifica a mezzo posta del ricorso, come da avviso di ricevimento in atti) sarebbe scaduto, in difetto della sospensione, il 17 giugno 2012.

2. Sempre preliminarmente, è infondata l'eccezione di tardività del ricorso, sostenuta dalla controricorrente in forza della pretesa inapplicabilità al processo tributario della L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 58, comma 1, il quale dispone che "Fatto salvo quanto previsto dai commi successivi, le disposizioni della presente legge che modificano il codice di procedura civile e le disposizioni per l'attuazione del codice di procedura civile si applicano ai giudizi instaurati dopo la data della sua entrata in vigore.".

Secondo la controricorrente, mentre la ridetta L. n. 69 del 2009, art. 46, comma 17, nella parte in cui riduce a sei mesi il termine di decadenza dall'impugnazione di cui all'art. 327 c.p.c., dovrebbe applicarsi, per effetto del rinvio del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, anche al processo tributario, lo stesso non potrebbe dirsi per la norma intertemporale di cui alla successiva medesima L., art. 58, comma 1. Con la conseguenza, quindi, che in questo giudizio, instaurato nei merito ben prima che entrasse in vigore (il 4 luglio 2009) la L. n. 69 del 2009, il termine c.d. lungo per l'impugnazione avrebbe la ridotta durata semestrale, di cui alla novella.

Invero, le ragioni della pretesa asimmetria, rispetto al giudizio tributario, tra la modifica dell'art. 327 c.p.c., e la norma intertemporale che delimita esplicitamente, ed inequivocabilmente, l'ambito cronologico di applicabilità della medesima novella, non emergono dall'eccezione, non potendo ridursi alla mera enunciazione della "natura ricettizia" del rinvio del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, all'art. 327 c.p.c., argomento che comunque non giustifica l'invocata rilevanza solo parziale della L. n. 69 del 2009, che ha modificato tale norma.

Il ricorso, spedito per la notifica a mezzo posta il 3 maggio 2012 (come da accettazione postale in atti) è quindi tempestivo, ai sensi del termine annuale di cui all'art. 327 c.p.c., applicabile ratione temporis, decorrente dalla data, 18 marzo 2011, del deposito della sentenza d'appello impugnata, tenuto conto della sospensione feriale dei termini, nella misura (46 gg.) vigente ratione temporis.

3. Con il primo motivo, il ricorrente Ufficio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 383 del 2001, art. 4, e della L. n. 388 del 2000, art. 6, nonchè del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, per non avere il giudice a quo determinato, al fine dell'agevolazione fiscale di cui alla L. n. 383 del 2001, art. 4, la data della realizzazione dell'investimento in coincidenza con quella della consegna alla contribuente dei beni strumentali, in conformità a quanto prevede, in materia di competenza, il richiamato Tuir, art. 75, comma 2, lett. a), vigente ratione temporis, a proposito dell'acquisto di beni mobili: "Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili (...)".

4. Con il secondo motivo, il ricorrente Ufficio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficiente e contraddittoria motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per avere il giudice a quo dapprima negato che, ai fini dell'agevolazione de qua, rilevi la data della consegna alla contribuente dei due robot, e successivamente assunto che debba invece considerarsi la data del completamento della consegna e quindi dell'idoneità dei medesimi beni a concorrere alla produzione del reddito.

5. Con il terzo motivo, il ricorrente Ufficio denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per non avere il giudice a quo considerato alcuni rilievi, in ordine alla datazione degli investimenti in questione, esposti dalla stessa Agenzia nel suo appello.

6. I tre motivi di ricorso sono strettamente connessi e vanno trattati congiuntamente.

Irrilevante appare, nel contesto della denunciata violazione o falsa applicazione di legge, il richiamo alla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 6, che ai commi 13, 14 e 15, disciplina l'agevolazione per gli investimenti ambientali. Infatti, a prescindere dalle considerazioni esposte in motivazione dalla CTR, in risposta alle argomentazioni dell'Ufficio appellante, circa il raffronto tra le due diverse specie di agevolazioni, è pacifico che oggetto dell'accertamento, e comunque del giudizio tuttora pendente, è esclusivamente il rilievo attinente la fruizione, che si assume indebita, dell'agevolazione di cui alla L. n. 383 del 2001, art. 4.

Proprio con riferimento a tale agevolazione, l'unica che qui interessa, non coglie la ratio decidendi dell'appellata sentenza la censura relativa alla mancata considerazione della consegna dei due robot come momento di realizzazione dell'investimento.

Infatti, il giudice a quo, pur omettendo un espresso richiamo al Tuir, art. 75, ha comunque valorizzato, nella motivazione, proprio il dato della "consegna", laddove ha argomentato che " In considerazione della particolarità dei beni, tecnologicamente sofisticati, composti da più elementi non utilizzabili separatamente, attraverso la documentazione in atti esaminata in primo grado (verbali di accettazione e di consegna) si può ritenere, come ha fatto il primo giudice, che il completamento della consegna, e quindi della idoneità a produrre degli impianti acquistati si sia verificato solo nel giugno 2002 e dunque l'agevolazione va applicata in tale esercizio.".

Neppure, pertanto, può ritenersi contraddittoria la motivazione adottata dalla CTR, nella quale il dato della "consegna" non viene individuato e considerato in contrapposizione con quello dell'"idoneità a produrre", ma, nell'apprezzamento della fattispecie concreta sub iudice, viene logicamente coordinato con quest'ultimo, facendolo coincidere con il completamento della "consegna", e non con la precedente ricezione di alcune parti del c.d. hardware, di per sè stesse inutilizzabili, come non è contestato dall'Ufficio, e quindi non autonomamente coincidenti con i beni oggetto degli investimenti. Inammissibile, infine, è la censura di cui al terzo motivo, relativa alla pretesa omessa motivazione della sentenza impugnata su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, atteso che essa si traduce nella riproduzione della parte dell'appello erariale nella quale si sostiene che la consegna dei robot in questione, al fine che qui interessa, dovrebbe datarsi in coincidenza con la fatturazione del 31 dicembre 2001.

Non viene quindi dedotto alcun fatto specifico che la CTR abbia omesso di valutare, ed anzi si citano i medesimi documenti (le fatture, il fax, i verbali di accettazione e consegna) che il giudice a quo ha preso in considerazione al fine di collocare la consegna stessa nel 2002.

Nella sostanza, quindi, la ricorrente chiede di reiterare, modificandolo, il giudizio di fatto operato dal giudice di secondo, ciò che in questa sede di legittimità non è consentito.

7. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

8. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1- quater.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a rifondere alla controricorrente le spese di lite, che liquida in Euro 7.300,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 8 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza