Sentenza del 18/06/2020 n. 11818 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Reddito di imposta su progetti di ricerca scientifica - Indebita compensazione

Massima:

In base all'articolo 4 del decreto legislativo n. 297/1999, che contiene il riordino della disciplina e snellimento delle procedure per il sostegno alla ricerca scientifica e tecnologica, tra gli strumenti di intervento agevolativi sono previsti i crediti di imposta di cui beneficiare con le adeguate modalità di controllo e monitoraggio, anche mediante riscontro della veridicità delle dichiarazioni dell'attuazione degli impegni contrattuali. Pertanto, nel caso in cui emergesse la loro mancata attuazione, il MIUR ha competenza sulla eventuale revoca del regime agevolativo. Nel caso di specie, il MIUR aveva esercitato il proprio potere dovere di revoca dell'agevolazione descritta e tale provvedimento, posto a base del recupero a tassazione dall'Amministrazione finanziaria, non era stato impugnato. In sostanza,, in un simile contesto, l'onere di provare l'azione di recupero da parte dell'Amministrazione finanziaria risultava integralmente soddisfatto con la dimostrazione dell'avvenuta revoca del beneficio.

Massima redatta dal Ce.R.D.E.F.

Testo:

Fatti rilevanti e ragioni della decisione

- 1.1 L'agenzia delle entrate propone due motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 38/1/12 del 27 febbraio 2012, con la quale la commissione tributaria regionale della Basilicata, in riforma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento notificato alla P. srl in ripresa di tassazione conseguente alla indebita compensazione (dal 2001 al 2005) del credito d'imposta rinveniente dall'agevolazione su progetti di ricerca scientifica, ex artt. 4 d.lgs 297/99 e 5 l. 449/97; ciò con riguardo ad un progetto (il n. 1923 del 2003) che era risultato non eseguito, con conseguenti provvedimenti MIUR 3 agosto 2006 di revoca del relativo credito d'imposta.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha rilevato che: - la revoca del credito d'imposta era intervenuta soltanto in data 3 agosto 2006 e, conseguentemente, l'ufficio avrebbe dovuto dimostrare "per quale entità il progetto non era stato eseguito e quindi il relativo credito

d'imposta non poteva essere fruito"; - posto che il credito in questione era suscettibile di essere opposto in compensazione su più tranches annuali, la revoca ministeriale "era idonea a colpire, eventualmente, solo quella parte di progetto per il quale non si era già proceduto a riconoscere il credito in compensazione, sempre che sussistesse ancora un credito da compensare"; - l'agenzia delle entrate non aveva fornito la prova, posta a suo carico, della "sussistenza effettiva del credito fruito dopo la revoca, indicandone i termini quantitativi non in maniera generica ma specifica".

- 1.2 Resiste con controricorso la società P. srl, la quale eccepisce preliminarmente l'inammissibilità del ricorso per cassazione per inesistenza della sua notificazione, in quanto eseguita al precedente difensore dott.ssa G.L. L., invece che al nuovo difensore da essa designato in appello (dott.sa Caterina Conte).

Questa eccezione è infondata.

Sotto un primo profilo, in essa non si dà specificamente conto del momento processuale e delle modalità di revoca del precedente difensore domiciliatario, con contestuale designazione di nuovo difensore e di nuova elezione di domicilio presso quest'ultimo. La circostanza viene infatti genericamente segnalata nel controricorso (foglio 3) senza la specificazione di alcun elemento descrittivo utile a verificarla; anche e soprattutto nelle condizioni della sua conoscibilità da parte dell'agenzia delle entrate (tale condizione non potendo individuarsi nel solo fatto che proprio al nuovo domicilio fosse stato comunicato, e però non dalla controparte ma dalla segreteria della CTR, il dispositivo della sentenza impugnata).

Sotto altro profilo, rileva che della sostituzione del difensore e della nuova elezione di domicilio non si dà conto alcuno neppure nella sentenza stessa nella quale, il difensore della P. srl viene ancora de plano individuato nella rag. G.L. L., con studio in Potenza, via xxxxxxxx; vale a dire, nella persona e nell'indirizzo presso i quali il ricorso per cassazione è stato notificato.

Al di là dell'evidenziata indeterminatezza dell'evento processuale rassegnato, queste circostanze denotano come - per l'effettivo collegamento comunque ancora nella specie ravvisabile tra la parte notificataria e le modalità di notificazione in concreto adottate - non si verta comunque di radicale inesistenza, così come vorrebbe la società controricorrente, quanto - al più - di nullità della notificazione stessa. E ciò in applicazione dei precisi criteri discretivi in proposito indicati da Cass.n. SSUU 14916/16. Sennonchè, siffatta nullità dovrebbe ritenersi ad ogni modo sanata, ex art. 156 cod.proc.civ., dall'avvenuta costituzione in giudizio, con svolgimento di ampia difesa, da parte della controricorrente medesima.

- 2.1 Con il primo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate deduce - ex art. 360, 1° co. n. 3 cod.proc.civ. - violazione e falsa applicazione degli artt. 4 e 6 d.lgs 297/99 nonché art. 14 DM 593/00, richiamante il DM 275/98. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che: - la revoca MIUR (non impugnata) concerneva il progetto n. 1923 nella sua globalità (comportante un credito pari al 50% del contratto); - ciò rendeva irrilevante il richiesto scorporo del credito "fruito dopo la revoca".

Con il secondo motivo di ricorso l'agenzia delle entrate deduce - ex art. 360, 1° co. n. 5 cod.proc.civ., pregressa formulazione - insufficiente motivazione in ordine ad un punto decisivo della controversia, costituito dalla integrale revoca 3 agosto 2006 del beneficio da parte del MIUR per effetto della omessa esecuzione del progetto di ricerca commissionato e non riscontrato dagli organi ispettivi del ministero; da ciò derivava l'indebito comportamento della società che aveva compensato, seppure per tranches nelle indicate annualità, il relativo credito.

- 2.2 I due motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle questioni poste - sono fondati.

La ratio decisoria poggia sul frazionamento dell'agevolazione costituita dal riconoscimento del credito di imposta: sia per quanto concerne l'esecuzione del progetto di ricerca commissionato (che, a dire della Commissione Tributaria Regionale, potrebbe giustificare il riconoscimento del credito d'imposta in misura solo parziale perché proporzionale alla parte eseguita del progetto), sia per quanto attiene alle modalità di fruizione del credito d'imposta su più annualità (così da escludersi il credito solo per le annualità successive alla mancata esecuzione integrale del progetto stesso, da asseritamente individuarsi ad onere dell'amministrazione finanziaria).

Questa ratio - debitamente censurata dall'amministrazione finanziaria tanto come violazione di legge quanto come carenza motivazionale sulla ricostruzione del fatto - risulta effettivamente erronea.

Sul piano dell'applicazione normativa rileva come, in base all'art. 4 d.lgs 297/99 (Riordino della disciplina e snellimento delle procedure per il sostegno della ricerca scientifica e tecnologica, per la diffusione delle tecnologie, per la mobilità dei ricercatori), tra gli strumenti di intervento agevolativo fossero previsti (co. 1, lett. d)) "i crediti di imposta ai sensi dell'articolo 5 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, con le integrazioni di cui al comma 2".

La disciplina di attuazione del sostegno pubblico si rinviene nell'art. 6 d.lgs cit., oltre che nel DM MURST (poi MIUR) n. 593 dell'8 agosto 2000, il cui art. 14 richiama, anche per le modalità "di verifica e controllo dell'utilizzazione delle agevolazioni", il DM n. 275 del 22 luglio 1998, il cui art. 7 regola le modalità di controllo e monitoraggio dell'attività di ricerca scientifica ammessa all'agevolazione, anche mediante riscontro della "veridicità delle dichiarazioni dell'attuazione degli impegni contrattuali"; nel caso in cui emerga la mancata attuazione degli impegni contrattuali, il MIUR provvede alla revoca dell'agevolazione.

Si tratta di un provvedimento che, salva diversa disposizione discrezionale del MIUR, fa venir meno i presupposti dell'agevolazione non solo in parte, ma nella sua totalità; ovviamente, per la (intera) parte di credito ammessa all'agevolazione, a sua volta costituente una percentuale dei corrispettivi contrattuali (nella specie, il 50%).

Ebbene, è pacifico dagli atti di causa che nel caso di specie il MIUR, con i menzionati provvedimenti dell'agosto 2006, avesse appunto esercitato il proprio potere-dovere di revoca dell'agevolazione in questione, intesa nella sua integralità; e tale provvedimento di revoca - conseguente a verbale ispettivo di accertata in esecuzione del progetto n. 1923, e poi posto a

base del recupero a tassazione dell'amministrazione finanziaria qui opposto - non venne impugnato.

Pertanto, era effettivamente posto a carico dell'amministrazione finanziaria l'onere di provare il fondamento della propria azione di recupero ma, in un simile contesto, tale onere era stato soddisfatto appunto con la dimostrazione dell'avvenuta revoca integrale del beneficio. Là dove, l'introduzione da parte della Commissione Tributaria Regionale di una fattispecie di revoca 'parziale' o 'frazionata' (come detto, in ragione vuoi della parte di contratto di ricerca ipoteticamente eseguito prima della revoca, vuoi delle sole annualità di fruizione del credito d'imposta antecedenti a quest'ultima) si è effettivamente posta, al contempo, tanto quale violazione della legge quanto come travisamento del fatto dedotto in giudizio; da essa è poi scaturito anche il cattivo governo della regola di ripartizione dell'onere probatorio sui fatti costitutivi della domanda.

Ne segue che, in accoglimento del ricorso - concernente il solo recupero relativo al progetto n. 1923/03 - la sentenza impugnata va cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, sussistono i presupposti per la decisione nel merito, ex articolo 384 cod.proc.civ., mediante rigetto del ricorso introduttivo della società contribuente.

Le spese del giudizio di legittimità vengono poste a carico di quest'ultima, con compensazione di quelle relative ai gradi di merito, nel corso dei quali si è dibattuto - come si evince dalla sentenza della CTR - anche di progetti agevolati ulteriori, in ordine ai quali il giudice di merito ha ritenuto correttamente operata la compensazione.

PQM

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decide nel merito mediante rigetto del ricorso introduttivo della società contribuente in relazione al progetto agevolato n. 1923/03; pone le spese del giudizio di legittimità a carico della società controricorrente, liquidate in euro 7300,00 oltre spese prenotate a debito; compensa le spese dei gradi di merito.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 8 gennaio 2020.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza