Sentenza del 07/12/2020 n. 27964 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

1. La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, in riforma della sentenza di primo grado, ha accolto il ricorso proposto da (XXXXX) avente a oggetto l'opposizione al diniego di rimborso Irpef relativo al periodo di imposta 2003.

2. Ha rilevato il giudice di appello che il contribuente aveva diritto di aderire al concordato preventivo biennale previsto dal Decreto Legge n. 269 del 2003, articolo 33, e successive modificazioni; invero, contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate nelle sue circolari esplicative (Ris. 12/03/2004, n. 37; conf. Circ. 04/02/2004, n. 5, § 2.3), la circostanza verificatasi nella fattispecie, ovvero l'acquisto di un ramo di azienda nel periodo biennale da parte del contribuente, non era affatto ostativa al godimento del beneficio concordatario, siccome del tutto equiparabile all'ipotesi di affitto di azienda, ritenuta non ostativa.

3. Per la cassazione della citata sentenza l'Agenzia delle Entrate ricorre con un motivo, resistito da (XXXXX) con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso lamenta "Violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legge n. 269 del 2003, articolo 33, convertito con modificazioni dalla L. n. 326 del 2003, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3", deducendo l'erroneita' della sentenza nell'interpretazione della norma citata, la cui corretta esegesi conduce a ritenere necessaria l'assoluta omogeneita' dei caratteri dell'attivita' svolta nel biennio rispetto a quelli posseduti prima della richiesta agevolativa concordataria. Nella specie il contribuente, avendo acquistato nel biennio un ramo d'azienda, aveva sommato alla propria redditivita' quella del terzo cedente, alterando quindi il rapporto di calcolo previsto dalla normativa agevolativa.

2. Il controricorrente ha argomentato l'infondatezza dell'avverso ricorso, di cui ha chiesto il rigetto.

3. Il ricorso va accolto.

4. Come gia' affermato da questa Corte in un analogo precedente tra le stesse parti (Sez. 5, Ordinanza n. 7430 del 15/03/2019), il concordato preventivo fiscale, introdotto dal Decreto Legge n. 269 del 2003, articolo 33, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 326 del 2003, ha le seguenti caratteristiche:

a) si applica ai soli periodi di imposta 2003 e 2004;

b) ne possono beneficiare i soli titolari di reddito di impresa e gli esercenti arti e professioni;

c) prevede un incentivo fiscale che si connota per una determinazione agevolata delle imposte sul reddito secondo il seguente meccanismo:

c1) il reddito di impresa o di lavoro autonomo, che deve essere almeno di Euro 1.000, si determina, per il primo periodo d'imposta (2003), incrementando i ricavi o i compensi del 2001 almeno del 9 per cento, nonche'' il relativo reddito del 2001 almeno del 7 per cento, anche a seguito di adeguamento in dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto; per il secondo periodo d'imposta (2004), si determina incrementando i ricavi o i compensi del 2003 almeno del 4,5 per cento, nonche' il relativo reddito del 2003 almeno del 3,5 per cento, anche a seguito di adeguamento in dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto;

c2) il parametro di riferimento per la determinazione degli incrementi e' fissato nei ricavi o nei compensi dichiarati nel periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 2001;

d) qualora il contribuente che non soddisfi le condizioni di incremento presunto sopra evidenziate, decade dai benefici;

e) a norma dell'articolo in esame, comma 14, "agli effetti del presente articolo, si considerano ricavi quelli del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, articolo 53 ad esclusione di quelli di cui al medesimo articolo, comma 1, lettera c), d), e) ed f); si considerano compensi quelli previsti dal medesimo testo unico, articolo 50, comma 1".

5. Questa Corte e' chiamata a stabilire se l'acquisto di un ramo di azienda nel biennio di riferimento, effettuato dal contribuente ammesso al concordato preventivo, determini o meno la perdita del beneficio.

6. Ritiene la Corte che al quesito debba darsi risposta positiva.

7. Dall'inquadramento dell'istituto concordatario sopra effettuato emerge una duplice condizione, parimenti essenziale per godere dell'agevolazione:

a) a livello soggettivo, che il reddito agevolato sia prodotto dal contribuente ammesso al concordato; cio' si evince dalla natura speciale e limitata del beneficio fiscale, di cui possono godere solo alcuni produttori di reddito e non altri;

b) a livello oggettivo, che sia garantita la proporzione sopra trascritta di incremento reddituale nel biennio rispetto al parametro di riferimento individuato nel periodo di imposta 2001; cio' significa che eventuali incrementi reddituali non coerenti con la previsione oggetto della norma determinano la decadenza dal beneficio, poiche' alterano il parametro di riferimento che puo' correttamente operare solo ove vi sia omogeneita' nei succitati profili soggettivi e oggettivi per l'intero periodo di riferimento.

8. Qualora, come nella specie e' accaduto, il contribuente abbia acquistato da terzi nel corso del biennio un ramo di azienda, si verifica proprio l'alterazione dei parametri di riferimento su cui e' costruito il meccanismo concordatario. Da un lato, la circostanza altera il profilo soggettivo, poiche' per tale parte l'incremento reddituale annuale non puo' essere direttamente riferito all'opera del titolare di reddito ammesso al concordato. D'altro lato, la circostanza altera anche il profilo oggettivo, poiche' non garantisce l'omogeneita' dell'incremento reddituale percentuale nel corso dell'anno di riferimento, giacche' la proporzione in aumento postula che il reddito sia prodotto attraverso l'esercizio della stessa attivita' esercitata nell'anno base (2001).

9. Di cio' si trova conferma anche nel rinvio ermeneutico contenuto nel Decreto Legge in esame, articolo 33, comma 14, laddove, ai fini dell'applicazione delle disposizioni agevolative, rinvia alle definizioni di compenso e di reddito contenute rispettivamente nel T.U.I.R., articoli 50 e 53, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, che sono norme di stretta interpretazione e soggettivamente riferibili a peculiari categorie di contribuenti, sicche' non possono essere analogicamente estese.

10. Ne' puo' convenirsi con l'argomentazione che la sentenza impugnata espone al fine di giustificare la disposta estensione del beneficio. Secondo il giudice di appello l'esclusione del beneficio per l'acquirente di un ramo di azienda determinerebbe il paradosso di un trattamento ingiustificatamente differenziato rispetto all'affittuario di un ramo di azienda, che invece ne potrebbe godere. Rileva in proposito la Corte che la sentenza impugnata non motiva in alcun modo da quali elementi abbia tratto il convincimento che l'affitto di un ramo di azienda consentirebbe comunque al contribuente di godere dei benefici concordatari. Dalla compiuta ricostruzione dell'istituto, e' al contrario ben possibile affermare che anche l'affitto di un ramo di azienda da parte del contribuente potrebbe determinare analoga decadenza dal beneficio concordatario, quante volte venissero alterati i profili rilevanti per all'applicazione della disciplina in esame. Ne deriva che il sillogismo operato dal giudice di appello si dimostra del tutto inconferente e non conduce affatto alla spiegazione dell'operata estensione del beneficio.

11. Deve dunque concludersi che, nel caso di specie, ove e' pacifico in fatto che il contribuente abbia acquistato da terzi un ramo di azienda nel corso del biennio, vi e' stata una alterazione tanto del profilo soggettivo che di quello oggettivo, tali da determinare una disomogeneita' nei parametri di produzione reddituale rispetto al meccanismo previsto dall'art., 33 in commento, che ha determinato l'impossibilita' per il (XXXXX) di beneficiare del concordato preventivo.

12. Non sussistendo accertamenti di fatto da compiere, la causa puo' essere decisa nel merito.

13. Le spese relative alla fase di merito possono essere compensate, laddove quelle della presente fase seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, respinge il ricorso originario proposto innanzi alla CTP di Siena da (XXXXXX) avverso il diniego di rimborso relativo a Irpef 2003; dichiara integralmente compensate tra le parti le spese di lite relative ai giudizi di merito; condanna (XXXXX) al pagamento, in favore della ricorrente Agenzia delle

Entrate, delle spese di lite della presente fase, che liquida in complessivi Euro 4.500,00, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza