Sentenza del 25/01/2021 n. 1438 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. (---) S.p.a. impugno' innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Brindisi l'avviso di accertamento che recuperava a tassazione, ai fini IRPEG e ILOR, per l'annualita' 1997, oltre a costi non inerenti e a costi ritenuti non di competenza di quell'annualita', per quanto tuttora rileva, l'ammortamento anticipato (nella misura di lire 1.488.603.000) dei costi di realizzazione di un nuovo impianto di stoccaggio, in ragione della mancata iscrizione a ricavo tassabile, nell'esercizio di incasso, della prima rata del contributo ricevuto ai sensi della L. 19 dicembre 1992, n. 488.

2. La C.T.P. di Brindisi accolse il ricorso, con sentenza (n. 35/02/2004) confermata dalla Commissione tributaria regionale della Puglia, la quale, con la sentenza menzionata in epigrafe, nel contraddittorio della contribuente, ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle entrate, rilevando che: (a) la societa' aveva correttamente imputato a debito il contributo statale, inizialmente concesso in via provvisoria e concesso in via definitiva soltanto con decreto del 24/08/2000, dopo che il competente ministero aveva verificato la tipologia dell'intervento e le sue modalita' attuative; (b) a prescindere dalle condizioni contrattuali, la societa' aveva applicato la disciplina degli ammortamenti, ossia l'articolo 67, t.u.i.r., che consentiva un ammortamento anticipato doppio nell'esercizio (nella specie si tratta del 1997) in cui i beni erano entrati in funzione; (c) per i contributi in conto capitale, invece, l'articolo 55, t.u.i.r., nella formulazione vigente nel 1997, prevedeva l'accantonamento del 50% del contributo a riserva e l'imputazione a ricavo del 50% residuo in quote costanti nell'esercizio in corso e nei successivi quattro esercizi; (d) l'ufficio aveva applicato, testualmente (cfr. pag. 4 della sentenza) una norma entrata in vigore solo a partire dal 1/01/1998.

3. L'Agenzia ricorre per cassazione con due motivi; la societa' ha depositato il controricorso e una memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

a. Preliminarmente va disattesa l'eccezione della societa' d'improcedibilita' del ricorso per cassazione per violazione dell'articolo 369 c.p.c., comma 2, n. 4, per omesso deposito, nella cancelleria della Corte, degli atti e dei documenti sui quali il ricorso si fonda.

Come chiarito dalle sezioni unite: "per i ricorsi avverso le sentenze delle commissioni tributarie, la indisponibilita' dei fascicoli delle parti (i quali, Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, ex articolo 25, comma 2, restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono restituiti solo al termine del processo) comporta la conseguenza che la parte ricorrente non e' onerata, a pena di

improcedibilita' ed ex articolo 369 c.p.c., comma 2, n. 4, della produzione del proprio fascicolo e per esso di copia autentica degli atti e documenti ivi contenuti, poiche' detto fascicolo e' gia' acquisito a quello d'ufficio di cui abbia domandato alla trasmissione alla S.C. ex articolo 369 c.p.c., comma 3, a meno che la predetta parte non abbia irritualmente ottenuto la restituzione del fascicolo di parte dalla segreteria della commissione tributaria; neppure e' tenuta, per la stessa ragione, alla produzione di copia degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che siano in ipotesi contenuti nel fascicolo della controparte" (Cass. sez. un. 03/11/2011, n. 22726; conf.: Cass. 30/09/2020, n. 20840; 30/11/2017, n. 28695; 25/03/2015, n. 6021; 24/07/2014, n. 16813).

Nella specie, la difesa erariale, che presento' istanza di trasmissione ex articolo 369 c.p.c., comma 3, non aveva alcun onere di produrre nuovamente i documenti contenuti nei fascicoli di parte nel giudizio di merito.

1. Con il primo motivo del ricorso ("1) Violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 55, comma 3, lettera b), del TUIR nonche' della L. n. 488 del 1992, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3"), l'Agenzia premette che la societa' ha considerato il decreto di concessione provvisoria del contributo del 1996 come sottoposto a condizione sospensiva e, quindi, insuscettibile di produrre alcun effetto fiscale fino alla concessione definitiva, vale a dire fino al decreto del 24/08/2000, e che, per tale ragione, ha iscritto come "acconti" le rate di contributo incassate; per converso, l'Amministrazione finanziaria, senza contestare il carattere "provvisorio" della concessione del contributo (perche' tale e' la definizione che ne dava il decreto di concessione), aveva precisato che la concessione del contributo era sottoposta a condizione risolutiva e non sospensiva, sicche' gli effetti del decreto di concessione si producevano immediatamente.

Indi, l'ufficio censura la sentenza impugnata per non avere considerato la rata di contributo incassata dalla societa' nel 1997 come una sopravvenienza attiva, che concorreva a formare il reddito tassabile secondo il principio di cassa, come previsto dall'articolo 55, comma 3, lettera b), t.u.i.r., nella formulazione ratione temporis vigente.

2. Con il secondo motivo ("2) Omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo (articolo 360 c.p.c., n. 5"), l'Agenzia critica la sentenza impugnata per avere del tutto trascurato la questione, decisiva, della natura della condizione, sospensiva o risolutiva, cui era sottoposta la concessione del contributo. Ribadisce, al riguardo, che l'A.F. aveva ritenuto che la concessione del contributo fosse sottoposta a condizione risolutiva e non sospensiva, sicche' gli effetti del decreto di concessione si producevano immediatamente, e, proprio in virtu' di tale presupposto giuridico, aveva conseguentemente qualificato il contributo come sopravvenienza attiva, suscettibile di tassazione secondo il criterio di cassa.

3. Il primo motivo e' fondato e il secondo motivo e' assorbito.

E' ius receptum della Corte, al quale d collegio intende aderire, che: "In tema di determinazione del reddito di impresa, le somme corrisposte per effetto del decreto di "concessione provvisoria" del contributo di cui al Decreto Legge 22 ottobre 1992, n. 415, convertito nella L. 19 dicembre 1992, n. 488, costituiscono sopravvenienze attive, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 55, comma 3, lettera b), - per il quale sono

considerati tali i proventi in denaro corrisposti a titolo di contributo, esclusi quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili -, e non, invece, debito nei confronti dell'ente erogatore, in quanto il provvedimento indicato, determinando a norma del Decreto Ministeriale 20 ottobre 1995, n. 527, articolo 7 l'impegno dell'importo dell'agevolazione da parte del Ministero competente, gia' costituisce la fonte del diritto di credito per il beneficiario, e non, piu' limitatamente, l'assenso all'erogazione di una parte del contributo anteriormente al sorgere del diritto di credito" (Cass. 12/10/2012, n. 17522; in senso conf.: Cass. 20/07/2018, n. 19430).

La C.T.R., discostandosi da questo principio di diritto, ha ritenuto corretta l'imputazione a debito della prima rata del contributo, sul presupposto della sua erogazione provvisoria, senza considerare che la rata del contributo ministeriale doveva essere qualificata come sopravvenienza attiva, che concorre a formare il reddito nell'esercizio di incasso, conformemente all'articolo 55, comma 3, lettera b), t.u.i.r., (in tema di redditi d'impresa), ratione temporis vigente, in base al quale: "3. Sono inoltre considerate sopravvenienze attive: (...) b) i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalita', esclusi i contributi di cui all'articolo 53, comma 1, lettera e) e f). Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio o i beni ricevuti siano destinati all'uso personale o familiare dell'imprenditore, assegnati ai soci o destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa".

4. Ne consegue che, accolto il primo motivo del ricorso, assorbito il secondo, la sentenza e' cassata, con rinvio alla C.T.R. della Puglia, sezione staccata di Lecce, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia, sezione staccata di Lecce, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza