Sentenza del 10/02/2021 n. 3230 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

l'Agenzia delle entrate ha impugnato la sentenza n. 585/06/2014, depositata il 26.05.2014 dalla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, sez. staccata di Pescara, con la quale era stato rigettato l'appello dell'Ufficio avverso la decisione del giudice provinciale, che aveva accolto il ricorso introduttivo della (---) s.r.l. contro l'avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2004 per Ires ed Irap.

Il contenzioso traeva origine dalla rideterminazione del reddito d'impresa per la diversa contabilizzazione di Euro 100.000,00, ricevuti dalla societa' a titolo di contributi pubblici ai sensi della legge della Regione Abruzzo 20 luglio 2002, n. 16, che la societa' aveva contabilizzato come contributi in conto impianti, mentre l'Amministrazione finanziaria aveva ritenuto correttamente collocabili tra i contributi in conto capitale, con conseguente concorso alla formazione del reddito d'impresa secondo il criterio di cassa.

Nel successivo contenzioso introdotto dalla societa' la Commissione tributaria provinciale di Pescara, con sentenza n. 124/04/2010, e la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, con la decisione ora al vaglio della Corte, avevano accolto le ragioni della contribuente. Il giudice d'appello ha ritenuto che la qualificazione giuridica di un contributo non puo' spettare ad una legge regionale, trattandosi di materia riservata alla competenza esclusiva dello Stato, ma che in ogni caso la natura del contributo non si era tradotta in una lesione del diritto dello Stato alla percezione dell'imposta, sicche', in assenza di pregiudizio per il credito erariale, l'atto impositivo era infondato.

L'Agenzia delle entrate ha censurato la sentenza con un unico motivo, dolendosi della violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 88, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non aver tenuto conto che la diversa natura del contributo riceve un diverso trattamento fiscale, potendo sottostare al criterio di cassa o a quello di competenza, cosi' incidendo sulla base imponibile e sulla determinazione dell'imposta.

Ha chiesto dunque la cassazione della sentenza, con ogni ulteriore e consequenziale statuizione.

La societa', cui pur risulta ritualmente notificato il ricorso, non ha intesto costituirsi.

All'udienza pubblica dell'1 dicembre 2020, dopo la discussione e le conclusioni delle parti presenti, la causa e' stata trattenuta in decisione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Deve preliminarmente valutarsi l'ammissibilita' del ricorso sotto il profilo dell'osservanza del contenuto del ricorso, ai sensi dell'articolo 366 c.p.c., e in particolare dell'osservanza della prescrizione, legale, dell'esposizione sommaria dei fatti di causa.

Questa Corte ha affermato che nel ricorso per cassazione e' essenziale il requisito, prescritto dall'articolo 366 c.p.c., n. 3, dell'esposizione sommaria dei fatti sostanziali e processuali della vicenda, cui il ricorrente deve provvedere in modo sintetico, con la conseguenza che la relativa mancanza determina l'inammissibilita' del ricorso, essendo la suddetta esposizione funzionale alla comprensione dei motivi nonche' alla verifica dell'ammissibilita', pertinenza e fondatezza delle censure proposte (ex multis Cass., 24/04/2018, n. 10072; 12/03/2020, n. 7025). Si e' anche chiarito che il ricorso per cassazione in cui manchi o sia insufficiente l'esposizione dei fatti di causa e del contenuto del provvedimento impugnato e' inammissibile; tale mancanza non puo' essere superata attraverso l'esame delle censure in cui si articola il ricorso, non essendone garantita l'esatta comprensione in assenza di riferimenti alla motivazione del provvedimento censurato, ne' attraverso l'esame di altri atti processuali, ostandovi il principio di autonomia del ricorso per cassazione (Cass., Sez. U, 22/05/2014, n. 11308).

Posto che il ricorso per cassazione si configura come un vero e proprio "modello legale" che, quanto al requisito della esposizione sommaria dei fatti di causa, deve avere ad oggetto i fatti sostanziali e processuali necessari alla comprensione dei motivi, va pure osservato che tale requisito e' richiesto, prima ancora che nell'interesse della controparte, in funzione del sindacato che la Corte di cassazione e' chiamata ad esercitare ai fini della verifica della fondatezza delle censure proposte. Si e' a tal fine affermato che "esiste .... un rapporto di complementarita' tra il requisito della "esposizione sommaria dei fatti della causa" di cui all'articolo 366 c.p.c., n. 3 e quello - che lo segue nel modello legale del ricorso - della "esposizione dei motivi per i quali si chiede la cassazione" (n. 4 dell'articolo 366 c.p.c.), essendo l'esposizione sommaria dei fatti funzionale a rendere intellegibili, da parte della Corte, i motivi di ricorso di seguito formulati" (Cass., 10072 del 2018 cit.). La chiarezza e completezza dunque, sia pur nella prescritta sommarieta' espositiva, e' funzionale al giudizio critico sui motivi di ricorso. E il requisito non puo' dirsi neppure soddisfatto con la riproduzione della sentenza impugnata, quando questa non contenga la descrizione dello svolgimento del processo, ne' una chiara esposizione dei fatti sostanziali e processuali. Ne discende dunque che la mancanza o la carenza espositiva dei fatti di causa e del contenuto del provvedimento impugnato ex se determina l'inammissibilita' del ricorso.

Cio' chiarito, nel caso di specie, esponendo i fatti, l'Ufficio ha riportato in ricorso che alla contribuente era stato notificato l'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2004, con cui era stato rideterminato "il reddito d'impresa sul presupposto che la somma di C 100.000,00, ricevuto dalla Regione Abruzzo in base alla Legge, 16/2002, denominata "interventi a sostegno dell'economia" dovesse essere contabilizzata come contributo in conto capitale e non come contributo in conto impianti come effettuato dalla societa'. La societa' impugnava l'avviso di accertamento sostenendo che il contributo era stato palesemente utilizzato per l'acquisto di impianti, peraltro elencati nel ricorso, e quindi era stato regolarmente soggetto

all'accertamento". Proseguendo, nel ricorso si rammenta che la sentenza favorevole alla contribuente era stata resa dalla Commissione tributaria provinciale. Riporta quindi la motivazione della pronuncia della Commissione regionale, la quale a sua volta, nella parte in fatto, si era limitata a riferire che "Con sentenza 26 aprile - 20 luglio 2010, n. 124 la Commissione tributaria provinciale di Chieti accoglieva il ricorso proposto da (---) s.r.l. avverso l'avviso di accertamento ai fini dell'IRES e dell'IRAP emesso dall'Agenzia delle entrate - Ufficio di Ortona con riferimento all'anno d'imposta 2004. Avverso la sentenza ha proposto appello l'Ufficio. Ha resistito la societa'. Alla pubblica udienza del 10 aprile 2014 la causa e' stata riservata in decisione". Null'altro.

Ebbene, l'articolo 4 Legge Regionale Abruzzo n. 16 del 2002 individua vari tipi di contributi agevolativi, e in particolare specifica che "L'agevolazione concessa agli investimenti ed alla gestione ha quattro intensita' distinte:

a) Contributo in conto capitale pari al 50% delle spese ammissibili di investimento e delle spese di gestione del primo anno. Le agevolazioni sono erogate ai sensi del regolamento CE n. 69/2001 relativo agli aiuti d'importanza minore ("de minimis").

b) Contributo in conto capitale per iniziative avviate nei territori di cui all'obiettivo 2 della decisione C(2000) 2327 del 27 luglio 2000, pari al 15% delle spese ammissibili di investimento e delle spese di gestione del primo anno. Le agevolazioni sono erogate ai sensi del regolamento CE n. 70/2001 relativo all'applicazione degli articoli 87-88 del Trattato CE relativi agli aiuti di Stato a favore delle PMI ("regime di esenzione").

c) Contributo in conto capitale per iniziative avviate nei territori in deroga all'articolo 87.3.c pari al 30% delle spese ammissibili di investimento e delle spese di gestione del primo anno. Le agevolazioni sono erogate ai sensi del regolamento CE n. 70/2001 relativo all'applicazione degli articoli 87-88 Trattato CE relativi agli aiuti di Stato a favore delle PMI ("regime di esenzione").

d) Contributo, in conto interessi, su linee di credito a copertura delle spese ammissibili di investimento e gestione nella misura variabile fra il 25% ed il 75%. Le agevolazioni sono erogate ai sensi del regolamento CE n. 69/2001 relativo agli aiuti d'importanza minore ("de minimis").

Tali agevolazioni possono essere scelte singolarmente o cumulate secondo quanto previsto dal successivo articolo 5.".

A fronte della diversita' dei contributi, anche in ragione delle finalita' della loro erogazione e dunque della disciplina fiscale loro applicabile, se e' condivisibile la premessa concettuale della sentenza del giudice regionale, secondo cui non poteva essere il legislatore regionale a qualificare un contributo agli effetti tributari, trattandosi di materia riservata alla competenza esclusiva dello Stato, con conseguente irrilevanza del nomen iuris attribuito dalla legge regionale, e' altrettanto ovvio che per valutare la fondatezza della critica sollevata con il ricorso alla sentenza secondo cui la condotta fiscale del contribuente e' sanzionabile solo quando si traduca nella lesione del diritto dello Stato alla percezione dell'imposta- richiedeva necessariamente e preliminarmente che nel processo fosse identificabile il tipo di contributo concretamente erogato e la finalita' per cui esso era stato erogato. Cio' per l'ovvio motivo che la

doglianza dell'Amministrazione finanziaria era volta contro la supposta erroneita' dell'affermazione del giudice d'appello, atteso che a seconda dell'applicazione del principio di cassa o di competenza cambiava nella sostanza l'anno in cui ricondurre il contributo nell'imponibile e dunque mutavano i presupposti di ricchezza per la determinazione dell'imposta. A tal fine dunque occorreva innanzitutto comprendere la natura e la finalita' del contributo erogato, in particolare se esso fosse o meno disciplinabile secondo le regole prescritte dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 55 del (attualmente articolo 88, comma 3, lettera b della medesima legge).

Invece dall'esposizione sommaria dei fatti nel ricorso, a parte l'importo di Euro 100.000,00, non emerge ne' e' dato evincere quale tipologia di contributi fossero stati concessi alla societa', ne' quali fossero state le finalita' della loro erogazione. Ai fini del principio di autosufficienza non e' stato riportato anche solo uno stralcio dell'atto impositivo, o comunque un elemento fattuale da cui comprendere perche' il contributo fu erogato alla contribuente. E neppure la lettura del provvedimento impugnato copre la falla della carente esposizione dei fatti, non solo perche' nella parte di essa, riportata nell'atto introduttivo di questo giudizio, e' omessa la riproduzione di quella che avrebbe potuto contenere specifici riferimenti, ma anche perche' e' lo stesso fatto riportato in sentenza che manca di riferimenti specifici alla identificazione della specie di contributo erogato e alla sua finalita'.

Ne consegue che questo Collegio non ha a disposizione i fatti, necessari e indispensabili, per provvedere a valutare criticamente i motivi, non essendo questi riconducibili ad una sufficiente esposizione dei fatti, utili ad inquadrare la fattispecie e a valutare se in rapporto ad essa la decisione del giudice regionale fosse censurabile o meno.

In conclusione il ricorso e' inammissibile per carenza del requisito previsto dall'articolo 366 c.p.c., n. 3.

Nulla va deciso in ordine alle spese per la mancata costituzione della controricorrente. 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 Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1- quater.

P.Q.M.

Dichiara il ricorso inammissibile.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza