

Sentenza del 29/11/2023 n. 33277 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Vis Solis Srl (di seguito società), avendo realizzato, nell'anno 2009, un investimento per l'installazione di un impianto fotovoltaico nel Comune di (Omissis) che le aveva consentito di beneficiare della tariffa incentivante prevista dal D.M. 19 febbraio 2007 (c.d. 2^a conto energia), presentò, in data 14 maggio 2014, al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate, istanza di rimborso per l'IRES assunta come indebitamente versata per gli anni dal 2010 al 2012, precisando di non avere evidenziato l'investimento ambientale nell'anno di realizzazione, stante l'assoluta incertezza circa la possibilità di cumulare la deduzione fiscale di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 6, comma 13, e s.s. (c.d. Tremonti Ambiente) con la tariffa incentivante prevista dal c.d. 2^a conto energia.

Formatosi sull'istanza il silenzio - rifiuto, lo stesso fu impugnato dalla società dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Cuneo, che accolse il ricorso.

Avverso detta pronuncia, l'Agenzia delle entrate propose appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) del Piemonte, cui la società resistette con proprie controdeduzioni.

Con sentenza n. 1100/4/2019, depositata il 17 ottobre 2019, non notificata, la CTR del Piemonte accolse l'appello dell'Ufficio, ritenendo che nella fattispecie in esame - non avendo la società esposto il costo dell'investimento che avrebbe beneficiato della detassazione ai fini IRES nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui l'investimento era stato realizzato - ciò doveva intendersi frutto di una scelta di tipo negoziale non suscettibile di emenda se non nei limiti in cui la parte avesse dimostrato che l'errore era conosciuto o conoscibile dall'Amministrazione.

Avverso detta sentenza la società ricorre per cassazione in forza di quattro motivi, ulteriormente illustrato da memoria.

L'Agenzia delle entrate ha depositato mero atto di costituzione al fine di partecipare all'udienza di discussione.

In prossimità della pubblica udienza fissata per la discussione, il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Ceniccola Aldo, ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c., concludendo per l'accoglimento del ricorso, così come riportato in epigrafe.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso la società denuncia violazione e/o falsa applicazione della L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 6, commi da 6 a 13, in combinato disposto con il D.M. 19 febbraio 2007, art. 9, comma 1, primo periodo, del Ministero dello Sviluppo

Economico (c.d. secondo conto energia), con il D.M. 5 luglio 2012 , art. 19 del Ministero dello Sviluppo Economico (c.d. quinto conto energia) e con il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 , laddove la sentenza impugnata ha, sul presupposto della ritenuta natura negoziale della mancata indicazione del costo dell'investimento nella dichiarazione riferita alla sua realizzazione, ritenuto corretta la base imponibile sulla quale andava calcolata il tributo, restando quindi preclusa la successiva istanza di rimborso poi presentata nel rispetto del termine di cui al D.P.R. n. 602 del 1973 , art. 38 .

2. Con il secondo motivo la succitata statuizione resa dalla CTR è censurata anche per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, inerente alla circostanza che alla data del 30 settembre 2010, data di scadenza del Modello Unico relativo al periodo d'imposta 2009 di realizzazione per la rettificazione con dichiarazione integrativa ai sensi del D.P.R. n. 322 del 1998 , art. 2 , comma 8 - bis, non era stata ancora chiarita la possibilità di avvalersi del beneficio della c.d. Tremonti Ambiente cumulativamente alle tariffe incentivanti previste dal c.d. 2^a conto Energia, ciò che fu chiarito solo con il D.M. 5 luglio 2012 , art. 19 (c.d. 5^a Conto energia), in sede d'interpretazione autentica dell'art. 9 del c.d. 2^a conto Energia.

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia violazione dell' art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere la sentenza impugnata, escludendo il diritto al rimborso, giudicato ultra petita, non essendovi, tra le causae petendi dei motivi di appello formulati dall'Amministrazione finanziaria, la contestazione di non emendabilità della dichiarazione dei redditi per non avere la società indicato le perdite nel periodo d'imposta in cui era stato effettuato l'investimento agevolato, ma la diversa contestazione riferita alla mancata presentazione di dichiarazione integrativa una volta maturata la consapevolezza di poter cumulare incentivi ed agevolazione fiscale.

4. Con il quarto motivo, infine, proposto subordinatamente al motivo che precede, la società prospetta analoga censura questa volta in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, laddove la sentenza impugnata ha omesso di considerare che il termine per la presentazione dell'eventuale dichiarazione integrativa sarebbe scaduto il 30 settembre 2011 e non già il 30 settembre 2012, come sostenuto dall'Amministrazione finanziaria, prima quindi, che la società potesse acquisire la consapevolezza della cumulabilità dell'agevolazione fiscale di cui alla Tremonti Ambiente con gli incentivi del c.d. 2^a Conto Energia.

5. I primi due motivi di ricorso, strettamente connessi tra loro, possono essere esaminati congiuntamente.

Essi sono fondati.

Questa Corte ha già, in relazione alla questione oggetto della censura in esame, più volte osservato che la mancata immediata fruizione del beneficio fiscale nel relativo anno d'imposta non può dirsi imputabile ad una scelta discrezionale della società contribuente, ma all'incertezza interpretativa relativa alla cumulabilità delle agevolazioni consistenti nella tariffa incentivante del conto energia e dalla detassazione degli investimenti previsti dalla L. 23 dicembre 2000, n.

388 , art. 6 , commi da 13 a 19, c.d. "Tremonti ambiente"; incertezza interpretativa poi risolta solo a seguito dell'entrata in vigore del D.M. 5 luglio 2012 , art. 19 , cui hanno fatto seguito gli stessi documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria (cfr. Risoluzione dell'Agenzia delle entrate 20 luglio 2016, n. 58/E , nel solco di quanto già espresso dalla Risoluzione n. 132/E del 20 dicembre 2010), in ordine alla possibilità di beneficiare "ora per allora" dell'agevolazione c.d. Tremonti ambiente), anche con domanda di rimborso, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973 , art. 38 , laddove non fosse stata presentata nei termini dichiarazione integrativa ai sensi del D.P.R. n. 392 del 1998 , art. 2 , comma 8 - bis (cfr., ex multis, più di recente, Cass. sez. trib., 25 settembre 2023, n. 27308 ; Cass. sez. 6-5, ord. 31 gennaio 2023, n. 2931 ; Cass. sez. trib., ord. 15 novembre 2022, n. 33660).

Ciò, d'altronde, in conformità al principio generale dell'emendabilità della dichiarazione dei redditi quale dichiarazione di scienza, che consente la deduzione della sussistenza del diritto al godimento dell'agevolazione anche in sede di giudizio, quale ormai consolidato a seguito dell'intervento delle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza 30 giugno 2016, n. 13378 (cfr., da ultimo, in senso conforme, Cass. sez. trib. 19 ottobre 2023, n. 29091 riguardo alla specifica tematica in oggetto).

A detto indirizzo va data ulteriore continuità.

6. L'accoglimento del ricorso in relazione ai primi due motivi determina l'assorbimento degli altri due.

La sentenza impugnata va, pertanto, cassata in relazione ai motivi accolti con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione, che, nell'uniformarsi al principio di diritto sopra esposto, dovrà compiere gli accertamenti di fatto necessari allo scrutinio degli ulteriori motivi di appello rimasti assorbiti in conseguenza dell'erronea affermata preclusione, da parte della pronuncia in questa sede cassata, dell'istanza di rimborso.

Il giudice di rinvio provvederà anche in ordine alla disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. Accoglie il ricorso in relazione ai primi due motivi, assorbiti gli altri.

Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza