

Sentenza del 27/06/2024 n. 17769 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate procedette al recupero di un credito d'imposta indebitamente utilizzato in compensazione nell'anno 2011, per non essere stato indicato nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2011.

Il credito, relativo a costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo sostenuti nel 2008, non fu utilizzato all'epoca della sua maturazione (nonostante la sua rituale indicazione nella relativa dichiarazione dei redditi) perché l'Agenzia delle Entrate comunicò il diniego di nulla osta alla fruizione del credito a causa dell'esaurimento delle risorse finanziarie disponibili.

Anche nel corso del 2009 la società A.A. Srl (d'ora in avanti, anche "la società" o "la contribuente") sostenne costi per attività di ricerca e sviluppo per un importo pari ad Euro 294.700, ma il relativo credito non fu utilizzato per il diniego di nulla osta da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Nel 2011, approfittando delle disposizioni del D.M. 4 marzo 2011, che hanno consentito di utilizzare il credito d'imposta maturato nelle annualità precedenti, la società lo utilizzò.

Nel novembre 2018 l'Agenzia delle Entrate notificò l'avviso di accertamento per il recupero a tassazione ai fini Ires del credito d'imposta, impugnato dalla società.

La C.T.R., confermando la sentenza di primo grado, rigettò l'impugnazione dell'avviso di accertamento.

Avverso la sentenza d'appello la società ha proposto ricorso per cassazione affidato a quattro motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha depositato solo un atto di costituzione.

Il sostituto procuratore Generale ha depositato una requisitoria scritta.

La società contribuente ha depositato una memoria difensiva ai sensi dell' art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo, rubricato "Violazione di legge - Art. 360 , primo comma, n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione dell' art. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 ", la contribuente censura la sentenza impugnata per aver fatto applicazione dell' art. 27 , comma 16, del D.L. n. 185 del 2008 (vigente *ratione temporis*), che estendeva il termine di decadenza dalla potestà di accertamento dell'inesistenza del credito d'imposta fino all'ottavo anno successivo a quello di utilizzo del credito.

L'Agenzia delle Entrate non avrebbe considerato, secondo la contribuente, la differenza tra credito inesistente e credito non spettante.

Nel caso di specie, non vi sarebbe stato alcun dubbio sull'esistenza dei costi che davano luogo al credito d'imposta.

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione di legge - Art. 360 , primo comma, n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione dell' art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997 ", la contribuente reitera la censura, formulata alla sentenza impugnata, fondata sulla distinzione normativamente accolta tra credito inesistente e credito non spettante, deducendo che nel caso di specie il credito in contestazione non era inesistente, e dunque non poteva trovare applicazione l' art. 27 , comma 16, del D.L. n. 185 del 2008 , conv. in L. n. 2 del 2009 , all'epoca dei fatti vigente.

3. Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione di legge - Art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione dell' art. 27 , comma 16, del D.L. n. 185 del 2008 ", la contribuente ripropone sostanzialmente le stesse censure articolate nei precedenti motivi di ricorso.

3.1. I tre motivi di ricorso, che per la loro connessione possono essere esaminati e decisi congiuntamente, sono fondati.

In punto di fatto, risulta che il credito d'imposta per costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo, in capo all'odierna contribuente, era sorto nell'anno d'imposta 2008, legittimamente ed in maniera non contestata, ed era stato regolarmente dichiarato nella dichiarazione dei redditi (Unico 2009).

Tale credito non fu utilizzato nell'anno in cui nacque per mancanza di nulla osta da parte dell'amministrazione finanziaria, che oppose all'utilizzazione del detto credito l'insufficienza di risorse finanziarie.

Anche nel corso del 2009 la società aveva, intanto, maturato un credito d'imposta per costi di ricerca e sviluppo, ed anche in tale anno detto credito non fu utilizzato per mancanza di nulla osta da parte dell'amministrazione finanziaria.

Il credito maturato dalla società fu utilizzato in seguito, nel 2011, tramite compensazione effettuata in sede di versamento con modello F24.

Non vi fu, dunque, attività fraudolenta della società, che si era limitata a portare in compensazione, appena le fu reso possibile, un credito d'imposta, legittimamente maturato, per i costi di ricerca e sviluppo che essa aveva sostenuto: l'omissione che l'Agenzia delle Entrate le imputa è quella di non aver indicato nella dichiarazione dei redditi l'utilizzazione per compensazione del credito d'imposta, ad essa comunque spettante.

Orbene, a prescindere dalla effettiva sussistenza dell'onere di indicazione in dichiarazione dell'utilizzazione di tale credito d'imposta, nel caso di specie si tratta senza dubbio non di un caso di inesistenza del credito d'imposta utilizzato o di artificiosa precostituzione degli elementi costitutivi dello stesso credito, bensì di un mero inadempimento formale.

È rilevante, dunque, quanto recentemente statuito dalle SS.UU. di questa Corte (cfr. SS.UU., n. 34419/2023, Rv. 669633-01), secondo le quali per l'accertamento relativo ai crediti d'imposta esistenti, ma, in tesi, non spettanti, il termine di decadenza è quello ordinario.

In applicazione del principio di diritto espresso dal citato arresto, l'avviso di accertamento, nel caso di specie, avrebbe dovuto essere notificato alla società entro la fine del 2017, sicché, al tempo della notifica (22/11/2018), l'amministrazione era decaduta dal potere di accertamento.

4. L'accoglimento dei primi tre motivi comporta l'assorbimento del quarto.

5. Il ricorso è accolto e la sentenza impugnata è cassata.

Non essendoci ulteriori accertamenti di fatto da compiere, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento integrale del ricorso di primo grado proposto dalla società.

6. Sussistono giusti motivi per compensare le spese dei giudizi di merito.

Le spese del giudizio di cassazione seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M. Accoglie il primo, il secondo e il terzo motivo di ricorso, assorbito il quarto.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie integralmente il ricorso di primo grado.

Compensa tra le parti le spese dei giudizi di merito.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore di A.A. Srl, delle spese del giudizio di cassazione, che si liquidano, come da nota spese, in Euro settemilaseicentocinquantacinque per compensi, oltre al rimborso delle spese generali, iva e cpa come per legge, ed oltre ad Euro duecento per spese vive.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza