

Sentenza del 26/02/2024 n. 5073 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Intermonte SIM Spa in data 13 giugno 2016 presentava all'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale I di Milano istanza di rimborso, con la quale chiedeva la restituzione della maggiore IRES versata negli anni d'imposta 2011, 2012, 2013 e 2014 a seguito del mancato utilizzo della deduzione ACE (Aiuto Crescita Economica), per un importo complessivo di Euro 734.058,00.

Nell'istanza in questione la società contribuente deduceva di avere deliberato il 1° dicembre 2010 un aumento di capitale inscindibile di Euro 5.333.333,00 con sovrapprezzo di Euro 13.866.666,00, sottoscritto in data 3 gennaio 2011. Sosteneva la rilevanza di tale operazione ai fini dell'agevolazione fiscale ACE, con la conseguente riduzione del proprio reddito imponibile per i periodi d'imposta dal 2011 al 2014. Precisava che "in ciascuno degli anni d'imposta dal 2011 al 2014 l'incremento di capitale proprio così ricalcolato trovava capienza nel limite del patrimonio netto risultante dal bilancio così come richiesto dalla normativa ACE".

2. Formatosi il silenzio-rifiuto da parte dell'Ufficio, la Intermonte SIM Spa proponeva quindi ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 248/20/2018, depositata il 22 gennaio 2018, lo rigettava.

3. Interposto gravame dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 206/06/2020, pronunciata il 27 marzo 2019 e depositata in segreteria il 27 gennaio 2020, rigettava l'appello, compensando le spese di lite.

4. Avverso tale ultima sentenza propone ricorso per cassazione la Intermonte SIM Spa, sulla base di un unico.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il Pubblico Ministero ha depositato requisitoria scritta.

La ricorrente ha depositato memoria.

5. All'udienza pubblica del 14 novembre 2023 il consigliere relatore ha svolto la propria relazione, ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le conclusioni di cui al verbale in atti.

Il Pubblico Ministero ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo di ricorso la Intermonte SIM Spa eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 2 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, conv. dalla legge 22

dicembre 2011, n. 214 , nonché degli artt. 3 e 4 disp. prel. cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ.

Deduce, in particolare, la ricorrente che erroneamente la C.T.R. aveva applicato, nella specie, l' art. 5 del D.M. 14 marzo 2012 , attuativo dell' art. 1 del d.l. n. 201/2011 cit., prevedente la deduzione per l'aiuto alla crescita economica (ACE), in quanto la norma regolamentare, nella parte in cui limitava la concessione del beneficio agli aumenti di capitale deliberati dopo il 31 dicembre 2010, era in contrasto con la fonte normativa primaria superiore, che non prevedeva tale limitazione temporale e non attribuiva alcuna specifica rilevanza alla data di deliberazione dell'aumento di capitale.

2. Il motivo di ricorso appare infondato.

Ed invero, l' art. 1 , comma 1, del d.l. n. 201/2011 , conv. dalla legge n. 214/2011 , prevede che "in considerazione della esigenza di rilanciare lo sviluppo economico del Paese e fornire un aiuto alla crescita mediante una riduzione della imposizione sui redditi derivanti dal finanziamento con capitale di rischio, nonché per ridurre lo squilibrio del trattamento fiscale tra imprese che si finanziano con debito ed imprese che si finanziano con capitale proprio, e rafforzare, quindi, la struttura patrimoniale delle imprese e del sistema produttivo italiano, ai fini della determinazione del reddito complessivo netto dichiarato dalle società e dagli enti indicati nell' articolo 73 , comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi , approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 , è ammesso in deduzione un importo corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, secondo le disposizioni dei commi da 2 a 8 del presente articolo. Per le società e gli enti commerciali di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), del citato testo unico le disposizioni del presente articolo si applicano relativamente alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato".

Ai sensi del comma 2 dello stesso art. 1, inoltre, "il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio è valutato mediante applicazione dell'aliquota percentuale di cui al comma 3 alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010".

L'art. 1, comma 8, del d.l. cit., inoltre, dispone "le disposizioni di attuazione del presente articolo sono emanate con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Con lo stesso provvedimento possono essere stabilite disposizioni aventi finalità antielusiva specifica".

Orbene, ciò posto, con D.M. Economia e Finanze del 14 marzo 2012 sono state emanate le previste norme attuative. In particolare, all'art. 5, comma 2, lett. a) del D.M. cit. si prevede che "rilevano come elementi positivi della variazione del capitale proprio di cui al comma 1: a) i conferimenti in denaro versati dai soci o partecipanti nonché quelli versati per acquisire la qualificazione di soci o partecipanti; si considera conferimento in denaro la rinuncia incondizionata dei soci al diritto alla restituzione dei crediti verso la società nonché la compensazione dei crediti in sede di sottoscrizione di aumenti del capitale. I conferimenti di cui alla presente lettera eseguiti in attuazione di una delibera di aumento di capitale rilevano se tale delibera è assunta successivamente all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010".

Nel caso di specie, la delibera di aumento del capitale sociale è stata adottata in data 1° dicembre 2010, e quindi prima della data suddetta, ragion per cui la società non potrebbe beneficiare della deduzione in questione.

La contribuente, tuttavia, eccepisce che il D.M. Economia e Finanze del 14 marzo 2012, nella parte in cui stabilisce che i conferimenti rilevanti sarebbero solo quelli attuati a seguito di delibera adottata successivamente al 31 dicembre 2010, sarebbe in contrasto con la norma primaria sovraordinata, e che tale delimitazione temporale sarebbe del tutto irragionevole, escludendo tale agevolazione mentre la normativa primaria avrebbe incluso nella fattispecie agevolativa tutte le variazioni apportate in aumento al capitale esistente al 31 dicembre 2010.

Deve tuttavia rilevarsi che, ai sensi del comma 9 dell' art. 1 del d.l. n. 201/2011, conv. dalla legge n. 214/2011, le disposizioni in esame si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011; da ciò si evince, allora, che un aumento di capitale deliberato prima del 31 dicembre 2010 non possa usufruire dell'agevolazione, atteso che si tratta di capitale già esistente nella fase di chiusura sull'esercizio in corso alla data suddetta, nel mentre l'agevolazione prevista dalla norma si applica agli aumenti di capitale deliberati successivamente al 31 dicembre 2010, e quindi a far data ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2011 o successivi.

Coerentemente con tale previsione, quindi, il D.M. attuativo ha previsto che, ai fini dell'agevolazione, rilevano i conferimenti eseguiti in attuazione di una delibera di aumento di capitale adottata successivamente al 31 dicembre 2010: la norma secondaria, quindi, ha esternato una condizione necessaria ai fini dell'applicazione dell'agevolazione, che era già contenuta nella norma primaria, tanto che la stessa relazione illustrativa del menzionato decreto ministeriale afferma che "non rilevano i conferimenti in denaro relativi ad aumenti di capitale deliberati e sottoscritti entro la chiusura del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2010, ancorché eseguiti successivamente a tale data; l'esclusione è coerente con la finalità incentivante della misura agevolativa".

Non sussiste, quindi, l'invocato contrasto tra la norma primaria e la norma regolamentare, ragion per cui il ricorso deve essere rigettato, con l'affermazione del seguente principio di diritto: "la deduzione, dal reddito complessivo delle società e degli enti indicati nell' articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dell'Aiuto per la Crescita Economica, prevista dall' art. 1, comma 1, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, conv. dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, si applica soltanto agli aumenti di capitale deliberati successivamente al 31 dicembre 2010, e quindi a far data dai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2011 o successivi".

3. Le spese di giudizio seguono la soccombenza della ricorrente, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Ricorrono i presupposti processuali per dichiarare la ricorrente tenuta al pagamento di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell' art. 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente alla rifusione, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 11.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito. Dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte della ricorrente, di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 .

Conclusione Così deciso in Roma, il 14 novembre 2023.

Depositata in Cancelleria il 26 febbraio 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza