

Sentenza del 16/04/2025 n. 9911 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La contribuente soc. S. Spa opera nell'ambito dell'editoria delle telecomunicazioni ed era destinataria di verifica fiscale da parte della Guardia di Finanza sugli anni di imposta 2006-2010, donde -per quanto interessa questa sede- attinta da avviso di accertamento sull'anno di imposta 2008 per omessa contabilizzazione di contributo ministeriale, iscritto in anno successivo, nonché indebita detrazione di Iva per costi ritenuti non inerenti, relativi a pubblicità e promozione, nonché ad assistenza tecnica.

Pur con diverse sfumature, i gradi di merito erano sostanzialmente favorevoli alla parte contribuente, donde ricorre per cassazione l'Agenzia delle entrate, affidandosi a due mezzi, cui replica la parte contribuente con tempestivo controricorso che, in prossimità dell'udienza, ha depositato altresì memoria ad illustrazione delle proprie ragioni, con costituzione di nuovo difensore.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Vengono proposti due mezzi di ricorso.

1.1. Con il primo motivo si prospetta censura ai sensi dell' articolo 360 , primo comma, numero 3 del codice di procedura civile per violazione e falsa applicazione dell' articolo 109 e 85 del D.P.R. numero 917 del 1986 , dell' articolo 45 , terzo comma, della legge numero 448 del 1998 .

Nello specifico si contesta che sia stato violato il principio contabile di competenza per l'iscrizione dei contributi in conto esercizio, laddove la società contribuente non ha scritto nell'anno di competenza i contributi assegnati dal Ministero per la sua attività radiotelevisiva.

1.2. Con il secondo motivo si prospetta censura ai sensi dell' articolo 360 , primo comma, numero 4 del codice di procedura civile per violazione e falsa applicazione dell' art. 53 del decreto legislativo numero 546 del 1992 .

In altre parole, viene contestato l'assunto della sentenza in scrutinio laddove conferma l'annullamento della ripresa a tassazione a fini Iva, ritenendo che sul punto non sia stato interposto specifico e valido appello. A tale proposito, il Patrono erariale evidenzia di avere impugnato tutti i capi di sentenza e di averne chiesto la riunione con altre impugnazioni.

1. Si può prescindere dalle eccezioni l'inammissibilità per genericità dei motivi sollevate dal difensore della parte privata, poiché tutti i motivi di ricorso sono chiaramente enucleati e ben intelligibili.

2. Con il primo motivo si lamenta la violazione del principio di competenza per avere iscritto nell'anno successivo i contributi assegnati nell'anno precedente.

3.1. Il motivo è infondato.

I contributi in questione sono stati erogati in conto esercizio ed erogati in base a specifiche disposizioni di legge e, sia fiscalmente che civilisticamente, rilevano nell'esercizio di competenza. In tema di determinazione del reddito d'impresa, i contributi, esclusi quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili, corrisposti per effetto di decreto

di "concessione provvisoria", pur essendo tassati secondo il principio di cassa, costituiscono, ai sensi dell' art. 88 , comma 3, lett.

b), del D.P.R. n. 917 del 1986 (nella formulazione applicabile *ratione temporis*), sopravvenienze attive e devono pertanto essere iscritti in bilancio, in quanto la situazione giuridica che deriva dal predetto provvedimento amministrativo è di diritto soggettivo, avente ad oggetto la prestazione patrimoniale come definita e liquidata già dalla prima rata, senza che assuma rilevanza l'ipotetica possibilità che l'amministrazione revochi il contributo (che determinerebbe, a propria volta, una sopravvenienza passiva). I contributi in conto esercizio sono tassati come ricavi e si considerano di competenza dell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirla (notificazione del provvedimento concessivo, se recettizio, ovvero pubblicazione, se non recettizio, avveramento della condizione, se condizionati, ecc. Cass., 19430/2018 ; Cass., 14156/2021).

3.2. Nella specie, la CTR si è uniformata a tale principio, avendo ritenuto che per l'imputazione si dovesse far riferimento alla data del provvedimento di liquidazione del settembre 2009 (su domanda richiesta nel maggio 2008), successivo all'approvazione del bilancio. Ne consegue che il motivo è infondato e non può essere accolto.

4. Con il secondo motivo si lamenta violazione del principio di specificità dei motivi, per aver la pronuncia in scrutinio ritenuto non correttamente impugnato il capo di sentenza di primo grado, dove è stato statuito in ordine alla deducibilità delle spese di pubblicità, rappresentanza ed assistenza tecnica.

4.1. Il motivo è fondato. La questione è già stata affrontata più volte da questa Suprema Corte, ove ha avuto modo di statuire che nel processo tributario, ove l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato, come già dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, è da ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica previsto dall' art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992 . (Cass. VI-5, n. 7369/2017 , conf. n. 6302/2022).

4.2. In tema di contenzioso tributario, la riproposizione in appello delle ragioni poste a fondamento dell'originaria impugnazione del provvedimento impositivo da parte del contribuente ovvero della legittimità dell'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall' art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, siano ricavabili in modo inequivoco, seppur per implicito, i motivi di censura (cfr. Cass. T., n. 1030/2024).

Più radicalmente, è stato sostenuto che in tema di contenzioso tributario, il fatto che nel giudizio di primo grado l'Amministrazione finanziaria non abbia preso posizione anche su motivi avversari logicamente subordinati non equivale ad ammissione delle affermazioni che li sostanziano, né determina il restringimento del thema decidendum ai soli motivi contestati, posto che la richiesta di rigetto dell'intera domanda del contribuente consente all'Ufficio impositore di scegliere nel prosieguo del giudizio le diverse argomentazioni difensive da opporre alle domande subordinate avversarie, allorché le questioni dedotte in via principale siano state rigettate (Cass. V, n. 7789/2006).

4.3. Ne consegue che il motivo è fondato e merita accoglimento.

5. In definitiva, il ricorso è fondato e merita accoglimento per le ragioni attinte dal secondo motivo. La sentenza dev'essere cassata con rinvio al giudice di merito perché svolga gli accertamenti in fatto necessari.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza in relazione al motivo accolto; rinvia alla Corte di giustizia

tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 1 aprile 2025.

Depositato in Cancelleria il 16 aprile 2025.

Documenti citati

Elenco Atti Normativi citati

Decreto legislativo del 31/12/1992 n. 546

Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n 413.

Articolo 53

Forma dell'appello.

- In vigore dal 16 settembre 2022 al 1 gennaio 2027

Decreto del Presidente della Repubblica del 22/12/1986 n. 917

Approvazione del Testo Unico delle imposte sui redditi.

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Codice procedura civile - Articolo 360-com1

Decreto del Presidente della Repubblica del 1986 n° 917 - Articolo 109

Decreto del Presidente della Repubblica del 1986 n° 917 - Articolo 85

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza