

# L'inapplicabilità ai fini IRAP di un contributo ex lege ( nel caso specifico si tratta di contributo pubblico per la demolizione di un motopesca ). Ciò in contrasto con l'orientamento della Cassazione la quale, in controversie riguardanti contributi ad a

**Autore:** sentenza

**In:** Diritto tributario

## IN DIRITTO

Nel 2002, quando la società ricorrente non assoggettava ad IRAP, nella propria dichiarazione dei redditi del 2001, il contributo percepito

per la demolizione del moto pesca denominato Alberto Pagano ( ossia, più propriamente, il premio di fermo definitivo di cui al regolamento CE n.3699/93 del Consiglio del 21 dicembre 1993, che in base alla legge n.449 del 27 dicembre 1997, art.55 comma 21, non concorre alla formazione di reddito ), l'imponibilità ai fini IRAP dei contributi pubblici che non concorrevano alla formazione del reddito era quanto meno dubbia ed anzi poi veniva

esclusa dal D.L. 24 settembre 2002 n.209, art.3, comma 2-quinquies, convertito nella legge 22 novembre 2002 n.265 il quale, infatti, la prevedeva solo per i contributi percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2003.

Al riguardo è da precisare che il decreto legislativo n. 446 del 15 dicembre 1997 istitutivo dell'IRAP, prevedeva, all'art.11, primo comma, che << nella determinazione della base imponibile: a) i componenti positivi e negativi si assumono in conformità alle norme del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n.917 e dell'applicazione di esse in sede di dichiarazione dei redditi.....>. Per cui, inizialmente, non erano assoggettati all'IRAP i contributi pubblici che non concorrevano alla formazione del reddito.

L'imponibilità ai fini IRAP di tali contributi fu implicitamente prevista con il D.lgs.176/1999 il quale, con l'art.1, comma 1, lettera b) n.2), modificò il suddetto art.11 prevedendo la concorrenza alla base imponibile IRAP anche dei << contributi erogati a norma di legge con esclusione di quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione>>.

Ma il D.lgs.176/99 non modificò la suddetta parte dell'art.11 che prevedeva l'applicabilità ai fini IRAP dei ricavi tassabili ai fini delle imposte sui redditi per cui sorse la questione se i contributi pubblici non

concorrenti, per espressa previsione di legge, alla formazione di reddito, fossero o meno soggetti all'IRAP.

Al riguardo alcuni sostengono che i relativi dubbi non erano plausibili dato che la norma in questione presentava una regola ed una eccezione anche se in modo anomalo giacché era prevista prima l'eccezione e poi la regola.

Peraltro tale anomalia diventava ancora più evidente con l'entrata in vigore del D.lgs.505/99 il quale, modificando ulteriormente il decreto legislativo 446/97, lasciava l'eccezione ( comportante la imponibilità ) nell'art.11 e introduceva l'art.11-bis nel quale trasfondeva la regola ( comportante la non imponibilità ).

Per cui non è senza ragione che il legislatore avvertiva la necessità di precisare con il citato D.L. 24 settembre 2002 n.209, art.3, comma 2-quinquies, convertito nella legge 22 novembre 2002 n.265 che << a decorrere dal 1° gennaio 2003 la disposizione contenuta nell'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n.446 secondo cui i contributi erogati a norma di legge concorrono alla determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive...si applica anche ai contributi per i quali sia prevista l'esclusione dalla base imponibile delle imposte sui redditi >>.

Dal che ne derivava, inconfutabilmente, la conseguenza che i contributi percepiti antecedentemente all'1 gennaio 2003 non erano imponibili ai fini IRAP.

Tale legge, oggettivamente, chiariva il senso degli artt.11 e 11 bis del D.lgs. 446/97 così come risultanti a seguito della riforma di cui al D.lgs.506/99. Pertanto, anche in base ai criteri stabiliti dalla Corte Costituzionale e dalla Corte di Cassazione, essa aveva ed ha funzione interpretativa. Infatti essa chiariva il significato di norme preesistenti esplicitandone uno dei possibili contenuti, risolveva in un senso determinato un potenziale contrasto giurisprudenziale e non violava il principio dell'affidamento dato che disponeva per il futuro.

Dunque questo Collegio non ritiene di potere condividere quanto, sia pure autorevolmente, sostenuto dalla Corte di Cassazione la quale afferma con le sentenze n.4838/07 e n.7893/07, che l'unica interpretazione possibile degli artt.11 e 11-bis del D.lgs. 446/97 così come risultanti a seguito della riforma di cui al D.lgs.506/99, fosse stata nel senso di una pacifica imponibilità ai fini IRAP dei contributi pubblici anche se non soggetti alle imposte sui redditi. Infatti in tal caso non occorreva statuire, mediante una nuova disposizione legislativa, una lettura sistematica dei medesimi al fine di realizzare una esegesi unitaria delle diverse disposizioni ivi contenute e, quindi, il legislatore non avrebbe avuto motivo di introdurre nel nostro ordinamento una nuova disposizione legislativa.

Successivamente il legislatore ha approvato la legge 27 dicembre 2002 n.289 sostituendo con l'art.5, comma terzo, l'art.3, comma 2-quinquies del D.L. 24 settembre 2002 n.209, convertito nella legge 22 novembre 2002 n.265 ribadendo il contenuto di quest'ultimo e, fatto che qui più rileva, eliminando il termine dal quale, secondo esso, l'imponibilità decorreva.

Ma tale legge, nonostante il tenore della suddetta norma reciti, << la disposizione contenuta nell'art.11, comma 3, del D.lgs.15 dicembre 1997 n.446 (...) deve interpretarsi nel senso che tale concorso si verifica anche in relazione a contribuenti per i quali sia prevista l'esclusione dalla base imponibile delle imposte sui redditi (...) >>, non sembra avere un'effettiva funzione interpretativa. Infatti alla data di entrata in vigore di essa la questione circa l'imponibilità ai fini IRAP dei contributi erogati a norma di legge era stata risolta, non vi era più alcun dubbio sul preteso contrasto fra l'art.11, comma terzo, del D.lgs.466/97 e il successivo art.11-bis, né era più possibile un contrasto giurisprudenziale in merito.

Peraltro l'eliminazione della data da cui decorreva tale imponibilità ha violato l'affidamento di coloro i quali dal 24 novembre 2002 (data di entrata in vigore della legge 265/2002) fino all'entrata in vigore della legge 289/2002 (1 gennaio 2003)

hanno operato sul presupposto che fino al 31 dicembre 2002 i contributi pubblici non soggetti alle imposte sui redditi non concorressero alla determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Dunque non sussistono le condizioni per considerare come interpretativa la legge 289/2002 che, invece, ha carattere innovativo giacché elimina il termine dal quale la legge 265/2002 faceva decorrere l'imponibilità ai fini IRAP dei contributi pubblici.

Ne consegue che essa, in base all'art.11 delle preleggi, all'art.3, comma primo, dello Statuto dei contribuenti e in conformità al principio costituzionale di uguaglianza, può essere applicata dalla data della sua entrata in vigore (1 gennaio 2003) e non per il periodo antecedente.

Ciò premesso e ritenuto che il contributo di cui trattasi è stato erogato, per comune ammissione delle parti, nel 2001, esso è da ritenersi non imponibile ai fini IRAP.

Per quanto riguarda le spese del giudizio, sembra a questo Collegio che la novità e la complessità delle questioni trattate legittimino la compensazione di esse fra le parti.

P.Q.M.

In scioglimento della riserva di cui sopra, dichiara illegittimo l'accertamento e compensa le spese giudiziali.

Trapani, lì

Il Relatore

Il Presidente

<https://www.diritto.it/l-inapplicabilita-ai-fini-irap-di-un-contributo-ex-lege-nel-caso-specifico-si-tratta-di-con-tributo-pubblico-per-la-demolizione-di-un-motopesca-cio-in-contrasto-con-l-orientamento-della-cassazione/>