Sentenza del 26/09/2018 n. 22945 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. dist. di Brescia, depositata il 18 maggio 2010, che, in parziale riforma della sentenza di primo grado, ha accolto l'appello della A. Italia s.p.a. e, limitatamente alla ripresa relativa alla indebita deduzione di costi per Euro 25.213,38, quello incidentale dell'Agenzia medesima.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che l'Ufficio aveva notificato alla contribuente due avvisi di accertamento con cui, relativamente agli anni 2003 e 2004, era stato rideterminato il reddito della società, previo recupero a tassazione di costi ritenuti non deducibili, e che la Commissione provinciale aveva parzialmente accolto le impugnazioni proposte avverso tali atti dichiarando non deducibili i costi per Euro 118.339,25 rappresentati da lettere di patronage.

2.1. Il giudice di appello ha accolto sia il gravame della contribuente, relativo alla deduzione del costo rappresentato dalle lettere di patronage, sia, in parte, quello incidentale dell'Amministrazione finanziaria, limitatamente a costi ritenuti non di competenza.

3. Il ricorso è affidato a dieci motivi.

4. Resiste con controricorso la A. Italia s.p.a.

Motivi della decisione

1. Occorre preliminarmente esaminare l'eccezione di inammissibilità del ricorso proposta dalla controricorrente per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, art. 38 e art. 327 c.p.c., comma 1, che, nella sua formulazione vigente, prevede che, in caso di mancata notificazione della sentenza, la relativa impugnazione debba essere proposta entro il termine di sei mesi dalla sua pubblicazione.

L'eccezione è infondata.

In tema di impugnazioni nel processo tributario, la modifica dell'art. 327 c.p.c., introdotta dalla L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 46 che ha sostituito con il termine di decadenza di sei mesi dalla pubblicazione della sentenza l'originario termine annuale, è applicabile, ai sensi dell'art. 58, comma 1 predetta legge, ai soli giudizi instaurati dopo la sua entrata in vigore e, quindi, dal 4 luglio 2009, restando irrilevante il momento dell'instaurazione di una successiva fase o di un

successivo grado di giudizio (cfr. Cass., ord., 30 maggio 2016, n. 11087; Cass., ord., 21 giugno 2013, n. 15741).

Poichè il presente giudizio è stato instaurato prima di tale data all'impugnazione della sentenza di appello non notificata continua ad applicarsi il termine annuale stabilito dal previgente art. 327 c.p.c. Tale termine risulta essere stato rispettato - tenuto anche conto del periodo di sospensione feriale dei termini - in quanto la sentenza di appello è pubblicata il 18 maggio 2010, mentre il ricorso per cassazione è stato spedito per la notificazione il successivo 16 giugno 2011.

2. Nè risulta fondata l'eccezione di inammissibilità del ricorso per violazione dell'art. 366 c.p.c., comma 1, in relazione alla modalità di compilazione e "assemblaggio" dell'atto, caratterizzata dalla integrale riproduzione di una serie di documenti (atti del procedimento tributario e del giudizio che ne è derivato), in quanto, espunti i documenti integralmente riprodotti, facilmente individuabili ed isolabili, l'atto processuale consente un'immediata individuazione dei motivi di ricorso, accompagnati dalla relativa illustrazione delle argomentazioni poste a fondamento degli stessi (cfr., in tema, Cass. 4 aprile 2018, n. 8245; Cass. 18 settembre 2015, n. 18363).

3. Nel merito, con il (motivo di ricorso proposto la ricorrente denuncia l'insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia, individuato nella certezza e determinabilità del costo sostenuto per il rilascio di lettere di patronage.

3.1. Il motivo è inammissibile.

Il fatto che sarebbe interessato dal vizio motivazionale prospettato dalla ricorrente, individuato nella certezza e determinabilità del costo che la contribuente avrebbe sostenuto a fronte del rilascio in suo favore di lettere di patronage, non risulta essere controverso e decisivo ai fini del giudizio, in quanto la ripresa a tassazione di tale costo è motivata, negli atti impositivi impugnati, con il difetto di congruità dello stesso e non già con l'assenza di certezza e determinabilità.

Sull'esistenza di tale presupposto fattuale e giuridico, posto dall'Amministrazione a fondamento del recupero e contestato dalla contribuente, sia con il ricorso introduttivo, sia con i motivi dell'appello, si è incentrato il giudizio della Commissione regionale, la quale è pervenuta all'affermazione della congruità del costo, senza alcun esame in ordine alla certezza e determinabilità dello stesso.

4. Con il secondo motivo la ricorrente deduce l'omessa motivazione su un fatto decisivo della controversia, individuato nella inerenza dei costi sostenuti dalla contribuente per la predisposizione di business plans e per servizi di consulenza finanziaria prestati dalla sua controllante.

4.1. Il motivo è ammissibile, in quanto, diversamente da quanto eccepito dalla controricorrente, la doglianza ha per oggetto non già un'omessa pronuncia, bensì l'omessa motivazione su un fatto decisivo e controverso, individuato nel presupposto della ripresa fiscale e, dunque, della legittimità, in parte qua, degli atti impositivi impugnati.

4.2. Il motivo è, altresì, fondato.

Il giudice di appello, pur in presenza di una contestazione dell'Amministrazione finanziaria di non inerenza dei costi, reiterata con i motivi dell'appello incidentale proposto, ha ritenuto sussistenti i presupposti previsti per la deducibilità degli stessi, soffermandosi sulla certezza degli stessi, positivamente affermata in ragione della documentazione esaminata, ma senza argomentare in ordine alla contestata inerenza.

4.3. All'accoglimento del secondo motivo seguono l'assorbimento del terzo, quarto e quinto motivo, con cui l'Agenzia si duole, rispettivamente, della violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, per aver la sentenza impugnata ritenuto inerenti i costi sostenuti dalla contribuente per la predisposizione di business plans e servizi vari prestati dalla sua controllante, della insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia, individuato nella oggettiva determinabilità del costo per la prestazione del servizio di predisposizione di business plans, e della insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia, individuato nella oggettiva determinabilità del costo per la prestazione di servizi di consulenza finanziaria.

5. Con il sesto motivo la ricorrente critica la sentenza impugnata per insufficiente motivazione su un fatto decisivo della controversia, individuato nella oggettiva determinabilità del costo sostenuto per spese di viaggio.

5.1. Il motivo è infondato.

Il giudice di appello ha affermato che "i costi portati in deduzione della parte risultano infatti idoneamente documentati mediante l'allegazione del contratto di servizi... posto in essere con la società capogruppo", aggiungendo che "la prova di tali costi è a sua volta documentato dalla loro esposizione nel bilancio - certificato - della società controllante volto ad attestarne l'effettivo sostenimento ed alle fatture da questa emesse per imputare alla controllata la propria quota di spesa".

Siffatta motivazione rende palese l'iter argomentativo seguito dal giudice e consente di apprezzarne l'assenza di vizi sotto il profilo della coerenza logico giuridica.

6. Con il settimo motivo di ricorso si allega la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, , per inosservanza degli artt. 53 c.p.c. e ss. e art. 112 c.p.c., per omessa pronuncia in ordine al motivo di appello incidentale relativo alla legittimità delle riprese a tassazione delle quote di ammortamento ritenute dall'Ufficio indeducibili in quanto relative ai costi non ammortizzabili e sopportati in anni precedenti.

7. Con l'ottavo motivo la ricorrente censura la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per inosservanza del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, per radicale e assoluta carenza di motivazione in ordine alle doglianze formulate dall'Ufficio dirette ad ottenere la conferma di ripresa a tassazione di quote di ammortamento di costi non ammortizzabili.

7.1. I motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati.

Con l'appello incidentale interposto l'Agenzia delle Entrate ha chiesto la conferma della ripresa a tassazione degli "ammortamenti non deducibili", sostenendo che, in ragione della natura del

costo, relativo a un contratto di durata a prestazioni periodiche e continuative, lo stesso avrebbe dovuto essere imputato all'esercizio di riferimento e non già capitalizzato.

Tale censura non risulta essere esaminata dalla Commissione regionale e quand'anche la parte della motivazione relativa alla deducibilità dei costi oggetto delle riprese fiscali riconosciute illegittime, in quanto "idoneamente documentati.. mediante allegazione del contratto di servizi posto in essere in data 06.06.1995 con la società capogruppo", facesse riferimento anche alla ripresa dei costi ammortizzati, la motivazione sul punto si presenta apparente, in quanto non preceduta da un'approfondita loro disamina logica e giuridica e, dunque, inidonea a consentire ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento.

8. Con il nono motivo di ricorso l'Agenzia denuncia la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per inosservanza del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, e art. 112 c.p.c., per non aver preso in considerazione e deciso la doglianza diretta ad ottenere la conferma di ripresa a tassazione relativa all'i.v.a. che l'Ufficio assume essere stata detratta in eccesso.

9. Con l'ultimo motivo di ricorso la ricorrente lamenta la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per inosservanza del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, per carenza di motivazione in ordine alla doglianza relativa a tale ripresa.

9.1. Anche tali motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati.

L'Ufficio ha recuperato a tassazione l'i.v.a. assolta dalla contribuente per la prestazione di servizi effettuata in suo favore dalla A. Ag, contestando l'applicazione dell'imposta nella misura del 20% per tutti i servizi prestati e indicati nelle relative fatture, benchè gli stessi fossero assoggettati ai fini i.v.a. in modo diverso.

La ripresa fiscale è stata annullata dal giudice di primo grado e la relativa statuizione è stata oggetto di motivo di appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate.

Tale motivo non risulta essere per nulla esaminato dalla Commissione regionale e quand'anche la parte della motivazione relativa alla deducibilità dei costi oggetto delle riprese fiscali riconosciute illegittime, in quanto "idoneamente documentata-mediante allegazione del contratto di servizi posto in essere in data 06.06.1995 con la società capogruppo", facesse riferimento anche alla ripresa dei costi ammortizzati, la motivazione sul punto si presenta apparente, in quanto non preceduta da un'approfondita loro disamina logica e giuridica e, pertanto, inidonea a consentire ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento.

10. La sentenza va, dunque, cassata con riferimento ai motivi accolti e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. dist. di Brescia, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo, settimo, ottavo, nono e decimo motivo di ricorso e dichiara assorbiti il terzo, quarto e il quinto motivo; dichiara inammissibile il primo e rigetta il sesto; cassa

la sentenza impugnata con riferimento ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. dist. di Brescia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 18 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 settembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza