Sentenza del 14/11/2018 n. 29305 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate, a seguito di controllo automatizzato del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, con riferimento all'anno di imposta 2005, notificava alla R. s.p.a. cartella di pagamento per la somma di Euro 147.050,05, in quanto erano stati compensati (e quindi non versati) debiti di imposta per complessivi Euro 174.973,00, mentre, dopo le rettifiche apportate anche alla dichiarazione dell'anno 2004, l'eccedenza effettivamente spettante era di Euro 67.931,00 e non di Euro 135.095,00, come invece dichiarato, sicchè la differenza tra l'importo compensato (Euro 174.973,00) e l'importo del credito vantato (Euro 67.931,00), pari ad Euro 107.042,0, era stato iscritto a ruolo con interessi e sanzioni.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della contribuente, in quanto le irregolarità rilevate era state "adeguatamente documentate e giustificate, in prima battuta con l'istanza di sgravio...e successivamente con il ricorso", con conferma di tale pronuncia da parte della Commissione Tributaria Regionale, la quale, per quel che qui ancora rileva, dopo avere rilevato l'assenza di specificità dei motivi di appello e la novità di alcune questione sollevate in fase di gravame da parte dell'Ufficio, rigettava l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate che non aveva contestato specificatamente la sentenza laddove affermava che la documentazione prodotta dimostrava l'assunto della contribuente.

3. Avverso tale sentenza proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, che poi rinunciava parzialmente a ricorso con dichiarazione del 14 agosto 2014, limitatamente alla contestazione dell'importo di Euro 40.000,00 proveniente dal consolidato nazionale, in cui la Radicifin era consolidante e beneficiaria dell'eccedenza del credito di imposta.

4. Resisteva la società con controricorso, proponendo anche ricorso incidentale condizionato e depositando memoria scritta.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle Entrate deduce "Violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4", in quanto i motivi articolati con l'atto di appello erano specifici e censuravano la ratio decidendi della pronuncia emessa dalla Commissione Provinciale, sia in relazione alle asserite ritenute subite dalla società, sia in relazione alla ritenuta eccedenza da dichiarazione del consolidato nazionale e mondiale, di cui la R. era consolidante e capogruppo.

1.1. Tale motivo è inammissibile.

Invero, la Commissione Tributaria Regionale, pur avendo evidenziato la genericità dei motivi di appello formulati dalla Agenzia delle Entrate, ha poi affrontato (e deciso) il merito della controversia, giungendo al rigetto del gravame proposto dalla Agenzia delle Entrate, senza pronunciare l'inammissibilità dell'appello per genericità dei motivi, sicchè la dissertazione in ordine alla genericità dei motivi si è risolta in un vero e proprio obiter dictum. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, infatti, è inammissibile, per carenza di interesse, il ricorso per cassazione con il quale si contesti esclusivamente l'avvenuto rilievo in motivazione, da parte del giudice di appello, dell'inammissibilità dei motivi di impugnazione per difetto di specificità, ove tale rilievo sia avvenuto "ad abundantiam" e costituisca un mero "obiter dictum", che non ha influito sul dispositivo della decisione, la cui "ratio decidendi" è, in realtà, rappresentata dal rigetto nel merito del gravame per infondatezza delle censure (Cass. Civ., 18 dicembre 2017, n. 30354).

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "Violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3", in quanto l'Amministrazione si è limitata ad effettuare il controllo automatizzato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, sulla base dei dati forniti dalla società, che, dopo aver ricevuto l'avviso bonario, avrebbe dovuto presentare una dichiarazione integrativa, non avendo fornito all'interno del processo "idonea dimostrazione degli elementi fattuali sottesi al rapporto tributario in contestazione" e nonostante "nel processo non fossero emersi sicuri elementi di fatto che giustificassero la compensazione addotta da controparte".

2.1. Tale motivo è infondato.

Invero, questa Corte, a sezioni unite, ha affermato, in tema di emenda delle dichiarazioni fiscali, che, in caso di errori od omissioni nella dichiarazione dei redditi, la dichiarazione integrativa può essere presentata non oltre i termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, se diretta ad evitare un danno per la P.A. (D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8), mentre, se intesa, ai sensi del successivo comma 8 bis, ad emendare errori od omissioni in danno del contribuente, incontra il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante, fermo restando che il contribuente può chiedere il rimborso entro quarantotto mesi dal versamento ed, in ogni caso, opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria (Cass. Civ., Sez. Un., 2016 n. 13378).

Nella specie, a fronte dei rilievi contenuti nella cartella di pagamento emessa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, la società ha prodotto analitica documentazione a correzione degli errori commessi nelle dichiarazioni dei redditi relativi agli anni 2004 e 2005.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che: la società aveva utilizzato l'eccedenza di imposta relativa all'anno 2003 pari ad Euro 97.829,00 nell'anno 2004; che, però nell'anno 2004 al rigo GN7 era indicata solo la somma di Euro 30.665,00; che, quindi, la differenza pari ad Euro 67.164 non veniva riportata per l'anno 2004 tra le eccedenze di imposta; che nell'anno 2004 la società aveva esposto nel quadro GN9 la somma di Euro 235.095, invece di quella corretta di

Euro 167.931,00 (235.095-167.931); che tale circostanza era stata comunicata con avviso bonario; che la società aveva ceduto la somma di Euro 100.000 ad altra società del gruppo (Radici Energie s.r.l.), che, quindi l'eccedenza di imposta indicata dalla società era di Euro 135.095 per l'anno 2005 (235.000 - 100.000); che, invece, l'eccedenza di imposta era di Euro 67.931,00 (Euro 167.931 - 100.000), con una differenza di Euro 67.164,00; che l'importo della eccedenza compensata con modello F24 era di Euro 174.973,00.

La società, invece, nel corso del giudizio di appello ha fornito tutta la documentazione necessaria a dimostrare che le somme indicate erano corrette (cfr. pagina 5 del ricorso per cassazione nel quale si riporta il contenuto della memoria presentata dalla società dinanzi alla Commissione Regionale "i sostituti di imposta sono evidentemente a disposizione per documentare i versamenti effettuati, a tal fine alleghiamo alla presente specifiche dichiarazioni che tali soggetti giuridici...ci hanno fornito, con evidenza da cassetto fiscale...del relativo versamento da parte di tali soggetti emittenti..."), in quanto doveva tenersi conto delle ritenute operate e del credito proveniente dal bilancio consolidato pari ad Euro 40.000,00. In particolare, la società dimostrava che la differenza di Euro 67.164,00 era così giustificata: Euro 921,21 per ritenute subite sugli interessi di conto corrente per Euro 921,21; Euro 66.242,54 per ritenute subite sugli interessi di prestiti obbligazionari; che nell'anno 2005 era stato effettuate compensazioni per Euro 134.889,00; che su complessivi Euro 174.973,00 di eccedenza compensata dovevano essere sottratti Euro 134.889, per un residuo di Euro 40.084,00, proveniente da credito Ires da consolidato fiscale; che, quindi, l'eccedenza di imposta pari ad Euro 67.164,00; che l'Ufficio rilevava compensazione tramite F 24 per Euro 174.973 a fronte di crediti per Euro 67.931, con una differenza di Euro 107.042; che tale differenza era giustificata per Euro 67.164,00 da ritenute di acconto, mentre la somma di Euro 40.084,00 derivava dal consolidato nazionale e mondiale.

Tali documenti non sono stati oggetto di specifica contestazione da parte della Agenzia delle Entrate.

La Commissione Tributaria Regionale, proprio con riferimento alle asserite ritenute operate, ha affermato che "Va, comunque, osservato nel merito che per quanto attiene al credito da ritenute d'acconto, l'Ufficio da un lato non contesta specificamente la sentenza laddove afferma che la documentazione prodotta dimostra l'assunto della contribuente, mentre dall'altro lato, oppone, come già visto, questioni nuove non ammissibili".

Nel secondo motivo di ricorso per cassazione, invece, l'Agenzia si limita a denunciare la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, ma nulla osserva in ordine ai documenti prodotti dalla società in sede di appello, ritenuti non specificamente non contestati dalla Commissione Regionale.

Senza contare che, quanto all'eccedenza di Euro 40.000 da bilancio consolidato, l'Agenzia delle Entrate ha presentato rinuncia parziale al ricorso per cassazione.

3. Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente si duole della "omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", in quanto la Commissione Regionale si è limitata ad affermare sulla

questione che "In ordine alla dichiarazione del Consolidato Nazionale Mondiale, poi, va osservato che l'Ufficio contesta il mancato rispetto della procedura, ma non la sussistenza del credito".

La Commissione, quindi, non ha tenuto conto in motivazione della carenza dei presupposti di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 43 ter, per poter procedere alla compensazione, non essendo stati indicati gli estremi dei soggetti cessionari del credito e gli importi ceduti a ciascuno.

3.1. Tale motivo è inammissibile.

Invero, sulla questione l'Agenzia delle Entrate ha presentato rinuncia parziale ai motivi del ricorso ("dichiara di rinunciare parzialmente al proposto ricorso in cassazione, limitatamente alla contestazione dell'importo di Euro 40.084,00, con relativi sanzioni ed interessi in proporzione").

La rinuncia ad uno o più motivi di ricorso, che rende superflua una decisione in ordine alla fondatezza o meno di tali censure, è efficace anche in mancanza della sottoscrizione della parte o del rilascio di uno specifico mandato al difensore, in quanto, implicando una valutazione tecnica in ordine alle più opportune modalità di esercizio della facoltà d'impugnazione e non comportando la disposizione del diritto in contesa, è rimessa alla discrezionalità del difensore stesso, e resta, quindi, sottratta alla disciplina di cui all'art. 390 c.p.c. per la rinuncia al ricorso (Cass. Civ., 3 novembre 2016, n. 22269).

4. Il ricorso incidentale condizionato proposto dalla società per escludere l'applicazione delle sanzioni, in caso di accoglimento del ricorso principale, dovendosi tenere conto della modifica al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 43 ter, comma 2, a seguito del D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 2 comma 2, è inammissibile.

Invero, il ricorso incidentale condizionato presuppone la soccombenza, la quale non sussiste, con conseguente inammissibilità del ricorso per carenza di interesse, ove lo stesso verta su una parte della motivazione che non abbia dato luogo ad una pronuncia su questione, pregiudiziale di rito o preliminare di merito, sfavorevole alla parte totalmente vittoriosa (Cass. Civ., 2018/18648).

5. Le spese del giudizio di legittimità, tenendosi conto della rinuncia parziale al ricorso e degli errori commessi in dichiarazione dalla contribuente, vanno compensate per intero.

P.Q.M.

Dichiara cessata la materia del contendere, limitatamente al rilievo di cui al terzo motivo. Rigetta il ricorso principale. Dichiara inammissibile il ricorso incidentale condizionato.

Dichiara interamente compensate tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 16 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza