Sentenza del 23/02/2018 n. 4398 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'agente della riscossione notificò alla Cooperativa edilizia "C." s.r.l. due cartelle esattoriali emesse dall'(allora) Agenzia delle Entrate di Monza (XXXXX), a seguito di un controllo automatizzato delle dichiarazioni IVA, per gli anni di imposta 2002 e 2003, effettuato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, per recupero IVA conseguente al disconoscimento di credito d'imposta riportato dalla annualità 2001 rispetto alla quale la dichiarazione annuale IVA risultava essere stata omessa.

La società contribuente impugnò, con distinti ricorsi, le cartelle di pagamento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, che, previa riunione, li rigettò.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, adita dalla Cooperativa edilizia "C." s.r.l., con la sentenza indicata in epigrafe ha rigettato l'appello, confermando la decisione del giudice di primo grado.

2. Il giudice d'appello ha motivato la decisione evidenziando che "il credito IVA, come correttamente rilevato dai Primi Giudici scaturisce proprio dalla dichiarazione annuale, mancando questa manca il presupposto per il suo riconoscimento" e che, in mancanza della dichiarazione, per fare valere un credito IVA occorre un provvedimento di riconoscimento dell'Ufficio.

3. Avverso la sentenza della CTR, la società contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a quattro motivi, cui ha resistito, con controricorso, l'Agenzia delle Entrate.

4. In data 28 novembre 2017 è stato depositato nell'interesse della società ricorrente atto contenente "costituzione di nuovi difensori" in sostituzione e "memoria ex art. 378 c.p.c." con la quale si insiste per l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, è valido l'atto di "costituzione di nuovi difensori" per Cooperativa edilizia "C." s.r.l., depositato e sottoscritto dagli avv.ti GF e PG, in quanto la procura speciale è stata conferita nella forma prevista dall'art. 83 c.p.c., comma 2 (nella formulazione anteriore alla modifica di cui alla L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 45, comma 9, lett. a), valevole solo per i giudizi instaurati dopo il 4 luglio 2009) cioè con scrittura privata autenticata facente riferimento agli elementi essenziali del giudizio, quali, nella specie, l'indicazione delle parti e del numero di ruolo generale della

causa. A tale regola non fa eccezione nemmeno il caso in cui sopraggiunga la sostituzione del difensore (Cass. 30 giugno 2015, n. 13329; 24 novembre 2010, n. 23816).

2.Con il primo motivo la società ricorrente deduce in rubrica "la nullità della sentenza per violazione del principio della corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c. - omessa pronuncia su rilevante capo della domanda in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4" per avere la CTR omesso di pronunciarsi sulla domanda proposta in subordine di declaratoria della illegittimità delle iscrizioni a ruolo "perchè lo strumento del ricorso al ruolo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55 (rectius art. 54 bis), non poteva essere utilizzato per denegare un diritto e fuori dai casi specificamente previsti dalle norme dichiarate".

In particolare, la Cooperativa edilizia "C." s.r.l. contesta la omessa pronuncia della CTR in ordine alla domanda - a detta della ricorrente proposta sin dal primo grado - di declaratoria di illegittimità delle iscrizioni a ruolo effettuate a seguito di liquidazione di imposta sulla base del controllo delle dichiarazioni mediante procedure informatiche D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, per non avere l'Ufficio utilizzato per "denegare il credito" lo strumento dell'avviso di accertamento, e dunque attivato, stante la omessa dichiarazione, la procedura di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55.

Nel controricorso l'Agenzia delle Entrate eccepisce l'inammissibilità del motivo per mancata proposizione nel ricorso di primo grado o, in ogni caso, per tardiva proposizione in appello della doglianza della società contribuente inerente la assunta illegittimità dello strumento di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis.

Il motivo non è fondato.

Nella sentenza impugnata la CTR ha precisato che "il credito IVA, come correttamente rilevato dai Primi Giudici scaturisce proprio dalla dichiarazione annuale, mancando questa manca il presupposto per il suo riconoscimento" e che, in mancanza di dichiarazione, per far valere un credito IVA occorre un provvedimento di riconoscimento dell'Ufficio.

Invero, la sentenza della CTR, nel confermare quella di primo grado, contiene anche una statuizione implicita sulla legittimità delle cartelle di pagamento emesse, in applicazione delle norme richiamate, a seguito di un controllo automatizzato delle dichiarazioni, per gli anni di imposta 2002 e 2003, nelle quali la contribuente aveva esposto un credito IVA riportato dalla annualità 2001, in assenza di dichiarazione pro tempore.

Quanto alla eccepita novità della detta domanda in appello, l'inammissibilità della stessa non è rilevabile d'ufficio in sede di legittimità, quando il giudice di secondo grado abbia esplicitamente od implicitamente escluso la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57. In tal caso, infatti, essendovi nella sentenza di secondo grado una statuizione sul punto, è fatto onere alla parte di contestarla specificamente in sede di ricorso per cassazione (Cass. 30 gennaio 1985, n. 585). Pertanto, contenendo la sentenza impugnata una implicita pronuncia sulla legittimità delle cartelle di pagamento emesse, in applicazione delle norme richiamate, la stessa avrebbe dovuto essere, in ipotesi, oggetto da parte dell'Agenzia di un apposita impugnativa con ricorso incidentale.

3. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia in rubrica il "motivo di giurisdizione per violazione del principio della corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c. - omessa pronuncia sul rilevante capo della domanda in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 1".

Il motivo è inammissibile.

La ricorrente propone in sostanza la medesima censura di cui al primo motivo, deducendo però come vizio attinente alla giurisdizione l'omessa pronuncia della CTR sulla domanda proposta in subordine di declaratoria della illegittimità delle iscrizioni a ruolo "perchè lo strumento del ricorso al ruolo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55 (rectius art. 54 bis), non poteva essere utilizzato per denegare un diritto e fuori dai casi specificamente previsti dalle norme dichiarate".

Invero, inerendo la lamentata doglianza al vizio di omessa pronuncia (art. 360, comma 1, n. 4) la stessa non può essere dedotta in relazione al motivo attinente alla giurisdizione.

4. Con il terzo motivo la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, D.P.R. 600 del 1973, art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, per avere la CTR erroneamente ritenuto "implicitamente applicabile" alla fattispecie lo strumento del controllo formale di cui alle norme richiamate.

Ai fini di una maggiore chiarezza espositiva, va premesso che la doglianza non involge la questione della detraibilità e/o rimborsabilità dell'eccedenza di imposta in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, per la quale rileva il recente orientamento espresso da questa Corte, a sezioni unite, con la sentenza 8 settembre 2016, n. 17757, ma bensì della legittimità, della iscrizione a ruolo e della consequenziale cartella di pagamento per disconoscimento di crediti d'imposta detratti in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, sulla base di un controllo formale con procedure automatizzate.

Il motivo non è fondato.

Sul legittimo ricorso al controllo formale, con procedure automatizzate, allorquando il credito portato in detrazione non risulti dalla dichiarazione annuale si è espressa, da ultimo, questa Corte, a sezioni unite, nella sentenza 8 settembre 2016, n. 17758 formulando il seguente principio di diritto: "In caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA, è consentita l'iscrizione a ruolo dell'imposta detratta e la consequenziale emissione di cartella di pagamento, potendo il fisco operare, con procedure automatizzate, un controllo formale che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e sia scevro da profili valutativi e/o estimativi nonchè da atti di indagine diversi dal mero raffronto con dati ed elementi dell'anagrafe tributaria, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 54-bis e 60, fatta salva, nel successivo giudizio di impugnazione della cartella, l'eventuale dimostrazione, a cura del contribuente, che la deduzione d'imposta, eseguita entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, riguardi acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili".

Ne consegue, nella specie, il legittimo ricorso alla procedura del controllo automatizzato delle dichiarazioni fiscali, relative ai periodi di imposta 2002 e 2003, ai fini della rideterminazione del saldo dichiarato dalla società contribuente per effetto del disconoscimento automatico del riportato credito d'imposta derivante dalla annualità 2001, in assenza di dichiarazione pro tempore.

Tale procedura può ben costituire innesco iniziale dell'azione del fisco, restando in disparte il rilievo che il diritto di detrazione non può essere negato nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, sia dimostrato in concreto - ovvero non controverso - che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA e finalizzati a operazioni imponibili e di deduzione eseguita entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (Cass., sez. un., 8 settembre 2016, n. 17757). Ciò tuttavia non rileva nella specie, non essendo tale diversa questione oggetto specifico di alcun motivo di ricorso.

5. Con il quarto motivo, la ricorrente deduce in rubrica "omessa-insufficiente e/o contraddittoria motivazione della sentenza violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 132 c.p.c. e art. 118 disp. att. c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5".

Il motivo è inammissibile.

La ricorrente deduce, al riguardo, una erronea valutazione da parte della CTR per aver parificato "la posizione di chi agisce per il riconoscimento di un credito vantato con quella di colui che resiste all'azione tesa al recupero di un credito rimborsato".

A prescindere dalla contemporanea evocazione nella fattispecie della omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione, senza che nella parte argomentativa si evincano elementi a supporto dell'una o dell'altra censura, non si comprende quale sia il "fatto controverso" in relazione al quale la motivazione si assume viziata.

E' giurisprudenza consolidata che, secondo l'art. 366 bis c.p.c., ove venga in rilievo il motivo di cui dell'art. 360 c.p.c., n. 5, l'illustrazione di ciascun motivo deve contenere, a pena di inammissibilità, la chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, ovvero le ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la renda inidonea a giustificare la decisione (ex multis, Cass. 25 febbraio 2009, n. 4556; Cass., sez. un., 1 ottobre 2007, n. 20603).

Peraltro, il motivo - e il relativo quesito - formulato in termini di "omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione della sentenza" si concreta, invero, nella denuncia di un vizio di violazione di legge. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Sussistono giusti motivi per la compensazione delle spese del presente giudizio, in considerazione della recente formazione di un univoco orientamento della giurisprudenza di legittimità in materia.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 4 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 23 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza