Sentenza del 01/03/2019 n. 6080 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La T. s.r., ricorre con sei motivi per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, in epigrafe, con la quale è stato rigettato l'appello da essa proposto avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Frosinone.

Il giudice di appello ha premesso, in punto di fatto, che: l'Agenzia delle entrate aveva emesso nei confronti della società contribuente un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2003, aveva accertato un maggiore reddito di impresa a fronte di quello dichiarato per effetto del recupero di componenti negativi ritenuti non deducibili ai fini Irpeg; avverso il suddetto atto di accertamento la contribuente aveva proposto ricorso che era stato rigettato dalla Commissione tributaria provinciale di Frosinone; avverso la suddetta pronuncia la contribuente aveva proposto appello, nel contraddittorio con l'Agenzia delle entrate.

La Commissione tributaria regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, ha rigettato l'appello.

In particolare, ha ritenuto non fondati i motivi di censura relativi al disconoscimento della deducibilità degli interessi passivi bancari e dei fitti passivi pagati alla I. s.r.l. (società derivante dalla scissione della società contribuente che aveva, a proprio volta, locato alla stessa un immobile), attesi i mancati presupposti dell'inerenza e dell'economicità delle operazioni, nonchè delle perdite su crediti vantati nei confronti della società E. s.r.l. e delle spese pubblicitarie e di ristrutturazione dei locali commerciali, per mancanza di idonea prova documentale. Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso la contribuente affidato a sei motivi di censura.

L'Agenzia delle entrate si è costituita depositando controricorso.

La contribuente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 63, vigente ratione temporis, anche in combinato disposto con il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 39, in quanto il giudice del gravame, con riferimento alla questione della ripresa a tassazione di componenti negativi di reddito relativi al pagamento da parte della società di interessi bancari, pur a fronte di disponibilità liquide, ha ritenuto che sussistesse un comportamento antieconomico e contrario ai principi di una sana gestione di impresa.

In particolare, osserva che l'art. 63 T.U.I.R., nella versione vigente ratione temporis, non poneva alcun limite quantitativo alla deducibilità degli interessi passivi e che illegittimamente l'ufficio finanziario aveva proceduto al recupero mediante un accertamento presuntivo, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), utilizzando il criterio dell'antieconomicità, in quanto la non utilizzazione per intero delle disponibilità liquide e il ricorso al credito costituiva una scelta imprenditoriale coerente con la situazione aziendale della società, consistente nell'esigenza di ottenere trattamenti vantaggiosi in sede di contrattazione degli appalti e, inoltre, che il passaggio sul conto cassa era dipeso da smobilizzi di disponibilità liquide da un conto corrente all'altro.

Il motivo è infondato.

Il riferimento alla previsione di cui all'art. 63 T.U.I.R. non è coerente con la ratio decidendi della pronuncia del giudice del gravame, essendosi fondata sulla previsione di cui all'art. 37-bis del D.P.R. n. 917 del 1986, in quanto la stessa non ha fatto riferimento alla sussistenza di limiti quantitativi alla deducibilità degli interessi passivi, ma ha ritenuto che la condotta della contribuente fosse antieconomica, atteso che, pur avendo la medesima liquidità di cassa, aveva fatto comunque ricorso a prestiti senza alcuna giustificazione sul piano economico.

La questione, poi, relativa alla omessa valutazione degli elementi proposti dalla società per giustificare le ragioni del prestito, non attiene alla censura di violazione di legge, ma ad una contestazione del percorso motivazionale della pronuncia censurata che, tuttavia, avrebbe dovuto essere proposta secondo la previsione di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

In ogni caso, dinanzi alla considerazione della sussistenza di ragioni giustificative della ripresa, fondate sulla antieconomicità dell'operazione e sulla presunzione di un disegno elusivo da parte della contribuente, a causa della ritenuta incongruenza di un ricorso al credito nonostante l'elevata disponibilità di liquidità, parte ricorrente non risulta avere fornito adeguati elementi che giustificassero l'operazione sotto il profilo della ragione giustificativa sul piano economico, limitandosi a contestare la valutazione di merito del giudice del gravame.

Con il secondo motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, avendo la stessa insufficientemente motivato sulla questione della sussistenza di un comportamento antieconomico sulla questione della ripresa a tassazione di componenti negativi di reddito relativi al pagamento da parte della società di interessi bancari, pur a fronte di disponibilità liquide.

Il motivo è inammissibile.

Lo stesso, pur prospettando un vizio motivazionale per insufficiente motivazione della sentenza, difetta della necessaria specificità, in quanto genericamente fa riferimento a molteplici ragioni giustificatrici del comportamento della ricorrente, come pure dimostrato dai documenti versati in atti, senza alcuna riproduzione degli atti con i quali aveva articolato le ragioni di difesa nonchè dei documenti cui si fa riferimento, non consentendo, in tal modo, a questa Suprema Corte di

valutare la decisività dei fatti decisivi per il giudizio non tenuti in considerazione dal giudice del gravame.

Sotto tale profilo, la mancanza di specificità degli atti difensivi illustrativi della rilevanza del prospetto ricostruttivo delle movimentazioni sui conti correnti bancari, cui si fa riferimento nel presente motivo di ricorso, non consente di apprezzare l'eventuale decisività dello stesso ai fini della decisione.

Peraltro, la pronuncia in esame ha espressamente tenuto conto delle ragioni addotte dalla contribuente, cioè la circostanza che il passaggio sul conto cassa era dipeso da smobilizzi tra un conto corrente e l'altro e che il possedere ingenti somme liquide era stata una scelta amministrativa che aveva consentito di ottenere trattamenti vantaggiosi in sede di contrattazione degli appalti, ma ha ritenuto comunque gli stessi non idonei a superare la valutazione di antieconomicità.

Con il terzo motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, per non avere valutato, con riferimento al recupero a tassazione di componenti negativi di reddito relativi alla non deducibilità del costo di locazione dell'immobile di proprietà della I. s.r.l. (beneficiaria della scissione parziale proporzionale operata dalla contribuente) sia il profilo dell'antieconomicità della condotta che dell'elusività dell'operazione di scissione.

Il motivo è inammissibile.

La ricorrente, in primo luogo, non riproduce il punto della decisione in relazione al quale si prospetta la censura in esame ed il conseguente vizio di violazione di legge, e non tiene, quindi, conto delle ragioni poste a fondamento della decisione censurata con le quali si era ritenuto infondato il motivo di appello con cui era stata prospettata la questione esaminata.

In secondo luogo, con lo stesso si prospettano elementi e circostanze, peraltro solo genericamente indicati, in violazione del principio di specificità, di cui il giudice di appello non avrebbe tenuto conto, profilo che attiene, piuttosto, al vizio di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

Con il quarto motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per insufficiente motivazione circa un fatto decisivo e controverso per il giudizio, per avere ritenuto che il comportamento della contribuente, con riferimento alla deducibilità di componenti negativi di reddito, non era corrispondente ai canoni di una corretta gestione aziendale, senza tuttavia accertare che sussistessero vantaggi fiscali conseguiti dalla società tali da legittimare il ricorso al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis.

Il motivo è inammissibile.

Anche in questo caso, come osservato con riferimento al terzo motivo di censura, la ricorrente non riproduce il punto della decisione in relazione al quale si prospetta la censura in esame ed il conseguente vizio di violazione di legge, limitandosi a fare riferimento alla deducibilità di componenti negativi di reddito ed ai canoni di una "corretta gestione aziendale".

In ogni caso, ove il presente motivo è da riferirsi alla questione della deducibilità dei costi già esaminata in sede di esame del primo, secondo e terzo motivo di ricorso, lo stesso non tiene conto delle ragioni poste a fondamento della decisione censurata con le quali si era ritenuto infondato il motivo di appello con cui era stata prospettata la questione esaminata.

Con il quinto motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 66, in quanto, con riferimento alla questione della non deducibilità della perdita su crediti vantati nei confronti della E. s.r.l., fallita nel 2004, in ordine alla quale la CTR aveva ritenuto la mancanza di idoneo documento che consentisse di accertare con certezza l'impossibilità del recupero, la contribuente aveva invece documentato la sussistenza degli elementi certi idonei a dimostrare l'irrecuperabilità del credito.

Il motivo è infondato.

Il giudice del gravame ha ritenuto che parte ricorrente non aveva prodotto alcuna documentazione da cui desumere la certezza dell'impossibilità del recupero del credito vantato nei confronti della società E. s.r.l..

Rispetto a tale ragione della decisione, fondato sull'assenza di prova documentale, parte ricorrente deduce la mancata considerazione di elementi di valutazione, soprattutto la circostanza della presentazione da parte della società S.B. s.p.a. di una istanza di fallimento già in data 21 novembre 2003.

La circostanza dedotta, tuttavia, non attiene al vizio di violazione di legge, quanto, semmai, a quello di omessa o insufficiente motivazione su fatti decisivi per la decisione non tenuti in considerazione dal giudice.

Invero, il giudice del gravame, sul punto, mostra di avere tenuto in considerazione i documenti prodotti, ma ha ritenuto, con una valutazione non sindacabile in questa sede, che non era stata fornita la prova del momento in cui poteva dirsi raggiunta la certezza del fatto che il credito non poteva essere soddisfatto.

Tale considerazione è in linea con l'orientamento di questa Corte (Cass. civ., 30 gennaio 2018, n. 2259), secondo cui "In tema di imposte sui redditi d'impresa, il D.P.R. n. 917 del 1986 (T.U.I.R.), art. 66 (ora 101), che prevede la deduzione delle sopravvenienze passive, quali componenti negative del reddito d'impresa, se risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, va interpretato nel senso che l'anno di competenza per operare la deduzione stessa deve coincidere con quello in cui si acquista certezza che il credito non può più essere soddisfatto, perchè in quel momento si materializzano gli elementi "certi e precisi" della sua irrecuperabilità, in quanto, diversamente, si rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta più vantaggioso per operare la deduzione, snaturando la regola espressa dal principio di competenza, che è criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa".

Con il sesto motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in quanto, con

riferimento alla non deducibilità delle spese pubblicitarie e di ristrutturazione dei locali commerciali, ritenute non provate dalla pronuncia censurata, era invece stata provata, con riferimento a tutte le fatture, la correttezza dell'operato.

Il motivo è inammissibile.

Parte ricorrente non specifica in alcun modo gli elementi decisivi per il giudizio non tenuti in considerazione dal giudice, limitandosi ad affermare di avere dimostrato, nei precedenti gradi di giudizio, i diversi rapporti esistenti con i Sig.ri M.V., S.F. e MIT s.n.c., nonchè l'inerenza e la congruità dei compensi corrisposti, senza, tuttavia, riprodurre le deduzioni difensivi articolati in sede di giudizi di merito e i documenti necessari per apprezzare la rilevanza e decisività degli stessi.

In conclusione, vanno dichiarati infondati il primo e quinto motivo, inammissibili il secondo, terzo, quarto e sesto, con conseguente rigetto del ricorso e condanna della ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese di lite del presente giudizio che si liquidano in complessive Euro 7.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 20 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 1 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza