Sentenza del 07/03/2019 n. 6630 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORSUALI - LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA - AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA DELLE GRANDI IMPRESE IN CRISI - IN GENERE Liquidazione coatta amministrativa - Reddito di impresa - Configurabilità - Determinazione - Periodo di riferimento.

Massima:

L'impresa posta in liquidazione coatta amministrativa continua ad essere assoggettata all'imposta sul reddito di impresa, sia per quello prodotto nel periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio ed il provvedimento che ordina l'apertura della procedura, sia per quello eventualmente prodotto nel periodo compreso tra l'inizio e la fine della stessa, essendo stato previsto espressamente, in considerazione delle esigenze temporali proprie della liquidazione concorsuale, un periodo d'imposta diverso ed eventualmente più ampio di quello ordinario, coincidente con la durata della procedura medesima.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Fatti di causa

Con provvedimento di diniego, emesso nel 2008, l'Agenzia delle entrate, Ufficio di Salerno, disconosceva il diritto al rimborso di credito IRPEG (maturato nel periodo 1 gennaio 1996-7 marzo 1997) reclamato dal Commissario liquidatore del Credito Commerciale T. soc.coop., posta in liquidazione coatta amministrativa, sul presupposto che il liquidatore (avendo ceduto alla Banca Popolare E. tutte le attività e passività esistenti nonché ogni altro rapporto o sopravvenienza attiva e passiva anche di natura tributaria) non fosse il soggetto legittimato e che l'istanza fosse, comunque, intempestiva.

Il ricorso proposto, avverso l'atto di diniego, dal Credito Commerciale T. S.p.A., in liquidazione coatta amministrativa, e dalla Banca Popolare E. veniva dichiarato inammissibile dalla C.T.P. per carenza di legittimazione del commissario liquidatore del Credito Commerciale T. , unico destinatario dell'atto.

La decisione, appellata dal Credito Commerciale T. S.p.A. in liquidazione coatta amministrativa, e dalla Banca Popolare E. soc.coop, è stata confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, seppur con diversa motivazione.

Il Giudice di appello, infatti, contrariamente al primo Giudice, ha riconosciuto la legittimazione sostanziale e processuale alla richiesta di rimborso in capo al Commissario liquidatore ma, in considerazione dell'unicità del periodo di imposta proprio della procedura concorsuale, ha ritenuto l'istanza intempestiva, rilevando che il relativo credito sarebbe stato possibile di utilizzo alla fine della procedura di liquidazione.

Avverso la sentenza propongono ricorso, su cinque motivi, Credito Commerciale T. S.p.A., in liquidazione coatta amministrativa, e la Banca Popolare E. soc.coop su cinque motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Le ricorrenti hanno depositato memoria ex art. 378 cod.proc.civ.

Ragioni della decisione

1.Con il primo motivo le ricorrenti deducono, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ., la nullità della sentenza impugnata per insanabile contrasto tra motivazione e dispositivo laddove la C.T.R., pur avendo affermato, in motivazione, la legittimazione sostanziale e processuale del Commissario Liquidatore, aveva, poi, rigettato l'appello proposto dalle Società avverso la decisione di primo grado che quella legittimazione aveva negato;

1.1. in subordine, denunciano, sulla base degli stessi rilievi, la contraddittorietà della motivazione della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360, co. 1,n.5 cod.proc.civ.;

2.Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, co 1, n.3 cod.proc.civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 1703 e ss. cod.civ., dell'art. 59, co. 2 del d.lgs. n. 385/1993, dell'art. 2028 cod.civ.. nonché dell'art. 8 della legge n. 212/2000 per avere la C.T.R., da un lato, disconosciuto la legittimazione alla richiesta di rimborso della Credito Commerciale T. S.p.A. e, dall'altro lato, la legittimazione processuale della Banca Popolare E. soc. coop., mentre la legittimazione del Commissario liquidatore derivava dalla circostanza che quest'ultimo aveva agito in qualità di mandatario della Banca cessionaria e che quest'ultima, proprio in virtù del predetto rapporto di mandato, aveva piena legittimazione processuale, in quanto parte direttamente interessata all'esito del giudizio;

2.1.in subordine, qualora si volesse considerare insussistente il rapporto di mandato, secondo la prospettazione difensiva, si sarebbe, comunque, realizzata una gestione d'affari Corte di Cassazione - copia non ufficiale altrui, ai sensi dell'art. 2028 cod.civ.; inoltre, sempre secondo le ricorrenti, i giudici di appello, nel negare la legittimazione del Credito Commerciale T. S.p.A., avrebbero violato il principio dell'indisponibilità e intrasmettibilità dell'obbligazione tributaria.

3.Con il terzo motivo si deduce l'insufficiente motivazione della sentenza impugnata laddove, nel ritenere insussistente la legittimazione del Credito Commerciale T. alla presentazione dell'istanza di rimborso, i giudici di appello non avevano esaminato quanto risultante dall'atto di ratifica del

12 ottobre 2008 ovvero l'esistenza di un rapporto di mandato o, comunque, di *negotiorum gestio* tra i due istituti bancari.

4. Tali motivi, attinenti alla medesima questione, possono essere trattati congiuntamente e sono il primo manifestamente infondato e gli altri inammissibili per difetto di interesse.

5.Contrariamente, infatti, a quanto ritenuto dalle ricorrenti, dalla lettura della sentenza impugnata non appare revocabile in dubbio che la C.T.R. abbia riconosciuto in capo alla cedente Credito Commerciale T. S.p.a., in persona del Commissario liquidatore, la legittimazione sostanziale e processuale in relazione al diritto controverso *(id est* rimborso v. pag. 6 della motivazione) e riconosciuto, altresì, che la Banca Popolare E. Società Cooperativa sia l'effettivo titolare del diritto in contestazione.

5.1. Sul punto, invero, non si ravvisa né la dedotta nullità della sentenza impugnata né la dedotta contraddittorietà della motivazione. Secondo il costante e condiviso orientamento di questa Corte (v., tra le più recenti, Cass. n. 24600 del 18/10/2017, id. n. 26074 del 17/10/2018) l'esatto contenuto della sentenza va individuato non alla stregua del solo dispositivo, bensì integrando questo con la motivazione, nella parte in cui la medesima riveli l'effettiva volontà del giudice. Ne consegue che va ritenuta prevalente la parte del provvedimento maggiormente attendibile e capace di fornire una giustificazione del *dictum* giudiziale. Sussiste, così, contrasto insanabile tra dispositivo e motivazione, che determina la nullità della sentenza, solo quando il provvedimento risulti inidoneo a consentire l'individuazione del concreto comando giudiziale e, conseguentemente, del diritto o bene riconosciuto.

5.2.Nella specie è evidente l'insussistenza di contrasto con il dispositivo e di contraddizione nella motivazione della sentenza impugnata, laddove il rigetto dell'appello affermato dalla C.T.R.

consegue alla questione esaminata, per seconda, dal Giudice di appello (dopo avere, per prima, riconosciuta la legittimazione sostanziale e processuale), relativa alla tempestività della presentazione dell'istanza di rimborso e risolta in senso sfavorevole alle odierne ricorrenti, con conferma della sentenza di primo grado sia pure sulla base di una diversa motivazione.

6.Tale capo della sentenza viene attinto dagli ulteriori motivi di ricorso.

6.1.In particolare, con il quarto motivo si deduce una motivazione contraddittoria circa un fatto decisivo e controverso, costituito dall'eccepita inapplicabilità dell'art. 4, comma 4, del d.p.r. 4 febbraio 1998 n. 42. Secondo la prospettazione difensiva, la contraddittorietà della motivazione sarebbe evidente per avere la C.T.R. ritenuto -dopo avere affermato che la procedura di liquidazione dà origine a un maxi periodo di imposta, che termina con la chiusura della detta procedura di liquidazione - l'applicabilità dell'art. 4 comma 4 del d.p.r. n. 42/1988, stante la sussistenza di "un periodo di imposta successivo".

6.2.Con il quinto motivo si deduce, invece, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod.proc.civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 42/1988 giacchè tale norma, secondo la prospettazione difensiva, non sarebbe applicabile alla specie, non essendosi ancora

chiuso il periodo di liquidazione coatta amministrativa che costituisce ai fini fiscali un unico maxi periodo di imposta che decorre dalla sua apertura alla sua chiusura.

6.3 Il quarto motivo è inammissibile giacché la dedotta contraddittorietà della motivazione non viene riferita a un accadimento storico naturalistico *(id est* a un fatto nell'accezione rilevante di cui al n. 5 dell'art. 360 cod.proc.civ.) ma, in realtà, con il mezzo di impugnazione, si introduce una questione in diritto, più correttamente fatta oggetto del quinto motivo.

6.2.Tale ultimo motivo è inammissibile, per più ordini di ragioni. In primo luogo il mezzo è inconferente rispetto al *decisum.* Dalla complessiva lettura della sentenza impugnata, si evince, infatti, che, contrariamente a quanto ritenuto dalle ricorrenti, il Giudice di appello ha rilevato che la richiesta di rimborso fosse stata intempestiva, in quanto formulata prima dell'unico momento possibile per una procedura di liquidazione coatta amministrativa ovvero, atteso l'unico maxi periodo di imposta proprio di dette procedure concorsuali, la dichiarazione da presentarsi alla chiusura della procedura stessa. Tale argomentazione, non attinta dal mezzo di impugnazione, è, peraltro, conforme ai precedenti in materia di questa Corte la quale ha, in più occasioni ribadito che «l'impresa posta in liquidazione coatta amministrativa continua ad essere soggetta all'imposta sul reddito d'impresa, sia per il reddito prodotto nel periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio ed il provvedimento che ordina la liquidazione amministrativa, sia per quello eventualmente prodotto nel periodo compreso tra l'inizio e la fine della procedura; anche se, stanti le esigenze temporali proprie della liquidazione concorsuale, la legge prevede espressamente un periodo d'imposta diverso ed eventualmente più ampio di quello ordinario, facendolo coincidere con la durata della procedura stessa (Cass. n. 7838/2001, n. 12433/2004, n. 14029/2007; n. 19314/2011).

7.Alla luce delle considerazioni sin qui svolte e in ossequio al principio espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte n. 7155 del 21/03/2017 il ricorso va dichiarato inammissibile

8.Le ricorrenti, soccombenti, vanno condannate, in solido, al rimborso, in favore dell'Agenzia delle entrate, delle spese processuali, nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

Dichiara il ricorso inammissibile.

Condanna le ricorrenti, in solido, alla refusione in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese processuali, liquidate in complessivi euro 22.000 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 15 gennaio 2019.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza