Sentenza del 21/01/2020 n. 1211 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

Con atto del 30.12.2005 la Asl di Benevento richiedeva alla M. srl la restituzione di Euro 727.223 quali somme indebitamente rimborsate dalla Azienda sanitaria poichè riscontrate come non dovute. La società M. non restituiva la somma ma procedeva a contabilizzare l'importo richiesto in restituzione tra le sopravvenienze passive. L'Agenzia delle Entrate, previa redazione di processo verbale di constatazione, notificava alla società M. srl un avviso di accertamento con il quale rettificava in aumento il reddito dichiarato dalla società nell'anno di imposta 2005, disconoscendo il componente negativo contabilizzato quale sopravvenienza passiva. Successivamente l'Ufficio, sul rilievo che il primo avviso era affetto da un vizio formale, ne disponeva l'annullamento in autotutela, con contestuale emissione di nuovo avviso sostitutivo del primo di cui replicava il contenuto.

Il giudizio seguito all'impugnazione del primo avviso di accertamento annullato in autotutela si concludeva con sentenza di cessazione della materia del contendere. Contro il secondo avviso di accertamento la società proponeva nuovo ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Napoli che annullava l'atto impositivo con sentenza n. 213 del 2010, accogliendo le eccezioni preliminari di nullità dell'atto impositivo per illegittimo esercizio del potere di autotutela e perchè il nuovo avviso non conteneva l'indicazione della aliquota Ires applicata.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello, accolto dalla Commissione tributaria regionale della Campania con sentenza n. 94 del 29.5.2012.11 giudice di appello riteneva che l'Ufficio avesse correttamente esercitato il proprio potere di autotutela e che la sopravvenienza passiva contabilizzata non fosse ancorata ad elementi certi poichè le somme erano state richieste dalla Asl ma non effettivamente restituite.

Contro la sentenza di appello la M. srl propone ricorso per cassazione con sei motivi. Deposita memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.11 primo motivo denuncia:"Nullità della sentenza per violazione degli artt. 112 e 132 c.p.c. (art. 360 c.p.c., n. 4)", nella parte in cui ha accolto integralmente l'appello dell'Ufficio omettendo di pronunciarsi, in violazione dell'effetto devolutivo dell'appello, sul motivo del ricorso accolto dal

giudice di primo grado che aveva ritenuto la nullità dell'avviso riemesso in autotutela per mancata indicazione dell'aliquota Ires applicata.

Il motivo è inammissibile per carenza di interesse. La società, parte appellata nel giudizio di secondo grado, non ha alcun interesse a dolersi di un presunto omesso esame di uno dei motivi di appello della controparte. Peraltro il motivo è anche infondato perchè la sentenza impugnata, dopo avere dato atto che l'Ufficio aveva appellato facendo rilevare che l'aliquota Ires non è progressiva ma fissa ed è indicata direttamente dalla legge (nella misura del 33% secondo l'aliquota vigente ratione temporis) si è espressamente pronunciato sulla legittimità della emissione di un nuovo avviso sostitutivo con il quale era stato corretto un mero errore formale, senza variazione della pretesa impositiva azionata, con rigetto implicito anche della eccezione relativa alla mancata espressa indicazione della aliquota Ires prevista dalla legge.

La sentenza di questa Corte n. 12921 del 2007, citata dal ricorrente con il deposito della memoria, non è pertinente al caso in esame poichè riguarda una ipotesi di mancata indicazione della aliquota Irpef applicata, imposta progressiva con pluralità di aliquote.

2. Il secondo motivo denuncia:"Omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio", con riferimento alla medesima circostanza indicata nel motivo precedente, censura formulata in via subordinata qualora il precedente motivo sia ritenuto infondato per sussistenza di rigetto implicito.

Il motivo è inammissibile. La censura di mancanza di motivazione deve essere dedotta in relazione ad una questione di fatto, mentre è inammissibile se riferita ad una questione di diritto, Nel caso in cui sussista un rigetto implicito della questione di diritto sostanziale o processuale dedotta, il ricorrente non deve allegare la mancanza di motivazione (che invece sussiste sia pure in forma implicita), ma deve positivamente contestare l'erroneità della decisione di rigetto desumibile implicitamente ma logicamente dalla determinazione adottata dal giudice di appello. (Sez. 1, Sentenza n. 10073 del 25/06/2003; Sez. U n. 2731 del 02/02/2017).

3. Il terzo motivo denuncia:"Violazione e falsa applicazione di norme di diritto: L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, L. n. 241 del 1990, art. 3; falsa applicazione del D.L. n. 564 del 1994, art. 2 quater, D.M. n. 37 del 1997, art. 22, art. 24 e 97 Cost. - art. 360 c.p.c., n. 3", nella parte in cui la Commissione tributaria regionale ha ritenuto che l'Ufficio abbia esercitato legittimamente il potere di annullamento in autotutela, senza considerare che il nuovo atto non conteneva la specificazione delle ragioni per le quali l'ente impositore aveva proceduto all'annullamento in autotutela dell'atto impositivo sostituito.

Il motivo è infondato. Non è controverso che alla ricorrente sia stato notificato anche il contestuale atto di annullamento in autotutela del primo avviso di accertamento, portando a conoscenza della ricorrente le ragioni della avvenuta sostituzione dell'atto impositivo per vizio formale attinente alla sottoscrizione dell'atto da parte del Direttore della Agenzia delle Entrate, come concordemente affermato dalle parti (pag. 15 del ricorso e pag.3 del controricorso).

4.11 quarto motivo denuncia: " Falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109, comma 1 e art. 101, comma 4 (art. 360 c.p.c., n. 3)", nella parte in cui ha ritenuto illegittima

l'iscrizione quale sopravvenienza passiva della somma richiesta in restituzione dalla Agenzia delle Entrate.

5.11 quinto motivo denuncia: "Falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 101, comma 5; violazione dell'art. 12 preleggi c.c., comma 2 e art. 14 preleggi c.c. (360 c.p.c., n. 3)" nella parte in cui la C.T.R. ha fatto riferimento ai requisiti richiesti per la deducibilità delle perdite su crediti.

6.11 sesto motivo denuncia: " Insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio", nella parte in cui ha ritenuto che la sopravvenienza passiva contabilizzata difettasse dei requisiti di certezza ed oggettiva determinabilità prescritti dall'art. 109.

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono in parte infondati ed in parte inammissibili. Posto che la ricorrente non ha mai affermato di avere dato corso nell'anno di imposta 2005 (e neppure negli anni successivi) alla richiesta della ASL di restituzione delle somme indebitamente percepite, è evidente che la mera richiesta di restituzione (non eseguita) non integra alcuna perdita registrabile a bilancio quale sopravvenienza passiva a norma del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 101, comma 4.

Il richiamo alla disciplina della deducibilità delle perdite su crediti costituisce un "obiter dictum" del giudice di appello, ma non la sostanza della motivazione, correttamente incentrata sulla insussistenza del requisito della "certa esistenza" prescritto dall'art. 109 TUIR, comma 1, per la contabilizzazione dei componenti negativi del reddito di impresa, tra cui le sopravvenienze passive.

La censura di insufficiente motivazione è inammissibile nella parte in cui è svolta nei confronti di una questione di diritto, mentre tale vizio può riguardare solo una questione di fatto; il vizio di motivazione in diritto non può avere rilievo di per sè, in quanto esso, se il giudice del merito ha deciso correttamente le questioni di diritto sottoposte al suo esame, supportando la sua decisione con argomentazioni inadeguate, illogiche o contraddittorie, o senza dare alcuna motivazione, può dar luogo alla correzione della motivazione da parte della Corte di cassazione. (Sez.U.n. 5745 del 23/3/2015; Sez. U, Sentenza n. 2731 del 02/02/2017). Il motivo è ugualmente inammissibile nella restante parte, traducendosi in censure di merito non consentite nel giudizio di legittimità.

Al rigetto del ricorso segue la condanna alle spese liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta ricorso. Condanna la ricorrente al rimborso delle spese in favore della costituita Agenzia delle Entrate, liquidate in Euro 7.300 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 8 ottobre 2019.

Depositato in cancelleria il 21 gennaio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza