Sentenza del 09/10/2020 n. 21817 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 356, depositata il 6 settembre 2013, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo ha rigettato l'appello proposto dalla Cooperativa Sociale (---) avverso la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva ritenuto inammissibile l'impugnazione di un provvedimento telematico di scarto del rinnovo dell'istanza presentata dalla contribuente ai fini dell'attribuzione del credito d'imposta per nuove assunzioni effettuate nel settembre 2008 (L. n. 244 del 2007, articolo 2, commi 539 e ss.).

Il giudice del gravame ha rilevato che:

- il ricorso introduttivo del giudizio, diversamente da quanto statuito dal primo giudice, doveva ritenersi tempestivo in difetto di prova della data di comunicazione telematica del provvedimento impugnato, in quanto tale diversa da quella in cui la contribuente ne aveva avuto effettiva conoscenza;

- all'omessa indicazione del responsabile del procedimento non si correlava la denunciata nullita' del provvedimento impugnato che, peraltro, - avuto riguardo alla "procedura semplificata" che vi era alla base, - doveva ritenersi anche correttamente motivato;

- l'errore in cui era incorsa la contribuente, nella compilazione della modulistica relativa all'istanza di rinnovo della richiesta del credito d'imposta, non poteva ascriversi alla complessita' del sistema procedurale che richiedeva normale esperienza nell'impiego dei sistemi telematici;

- nella dichiarazione di rinnovo in questione erano stati indicati importi superiori a quelli richiesti con l'istanza originaria e non sussisteva il diritto al credito di imposta in quanto la stessa contribuente aveva rappresentato "di aver subito dei decrementi occupazionali a causa della perdita di posti di lavoro nell'anno 2009 sicche' detta domanda amministrativa avrebbe imposto un adeguamento in riduzione dell'importo richiesto".

2. - (---) Cooperativa sociale ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di sette motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente deduce la nullita' della gravata sentenza per omessa pronuncia sulla eccepita nullita' del

provvedimento impugnato che non recava le informazioni prescritte dalla L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 2.

Il secondo motivo, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione di legge in relazione alla L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 2, ed alla L. n. 241 del 1990, articolo 5, comma 3 e articolo 21 septies, assumendo la ricorrente che, contrariamente a quanto dal giudice del gravame ritenuto, l'atto impugnato era affetto da nullita' per omessa indicazione del responsabile del procedimento.

Col terzo motivo, formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente denuncia insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo sul rilievo che il giudice del gravame aveva valutato la correttezza della motivazione del provvedimento impugnato senz'alcun riferimento ai rilievi specificamente mossi da essa esponente e sulla base di un generico rinvio alle procedure telematiche.

Il quarto motivo, anch'esso articolato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, reca la denuncia di nullita' della gravata sentenza per omesso esame della eccepita violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 6, avuto riguardo al principio ivi posto (dovere dell'amministrazione di informare il contribuente su fatti o circostanze dai quali possa conseguire il mancato riconoscimento di un credito) ed alle circostanze esposte da essa ricorrente in ordine agli inconvenienti verificatisi in sede di presentazione della domanda di rinnovo.

Col quinto motivo, formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente deduce omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo in relazione alle cause di non punibilita' previste dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 6, comma 2, avuto riguardo, nello specifico, alle modalita' di confezionamento del modello da utilizzare ai fini della domanda di rinnovo della istanza di attribuzione del credito di imposta, modello che prevedeva "esclusivamente l'anno 2008 e non il 2009, impedendo cosi' una corretta compilazione" e che, nelle allegate istruzioni, nemmeno precisava che "al rigo A13... doveva essere inserita la differenza tra quanto richiesto e quanto rinunciato"; laddove, peraltro, del provvedimento impugnato essa esponente aveva preso conoscenza in data successiva alla scadenza del termine prefissato per la presentazione dell'istanza di rinnovo.

Col sesto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente denuncia insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo assumendo, in sintesi, che la gravata sentenza, - nel rilevare il decremento occupazionale rilevante ai fini della perdita del diritto al credito di imposta, - non aveva considerato che detto decremento riguardava "solo alcuni dei dipendenti assunti dalla cooperativa" e, per di piu', aveva contraddittoriamente rilevato che detto decremento "avrebbe imposto un adeguamento in riduzione dell'importo richiesto".

Il settimo motivo, articolato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di nullita' della gravata sentenza per omesso esame della violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, avuto riguardo al principio di affidamento ivi esposto ed ai rilievi da essa ricorrente svolti quanto alla modulistica predisposta dall'amministrazione i cui contenuti avevano ingenerato errori commessi in buona fede.

2. - Tutti i proposti motivi, - che pur prospettano profili di inammissibilita', - sono destituiti di fondamento e vanno disattesi.

3. - A chiara esplicitazione delle ragioni del decisum occorre premettere che la lite contestata consegue dall'applicazione della disciplina degli incentivi concessi, sotto forma di credito d'imposta, ai datori di lavoro che "incrementano il numero di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato, nelle aree delle regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 87, par. 3, lettera a) e c), del Trattato che istituisce la Comunita' Europea"; disciplina, questa, i cui tratti essenziali, e per quel che qui rileva, possono riassumersi nel seguenti termini:

a) - la L. 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 2, commi 539 e ss., ha previsto che il credito di imposta in questione, - spettante "per ogni unita' lavorativa risultante dalla differenza tra il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo compreso tra il 10 gennaio 2007 e il 31 dicembre 2007" (articolo 2, comma 540, cit.), - poteva essere riconosciuto nei limiti di fondi appositamente stanziati (articolo 2, comma 547) e che il datore di lavoro decadeva dal relativo diritto (tra le altre ipotesi pur previste) "se, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratti di lavoro con contenuto formativo, risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo compreso tra il 10 gennaio 2007 ed il 31 dicembre 2007... se i posti di lavoro creati non sono conservati per un periodo minimo di tre anni, ovvero di due anni nel caso delle piccole e medie imprese" (articolo 2, comma 545, lettera a) e b));

b) - il Decreto Ministeriale 12 marzo 2008, - che, ai sensi della L. n. 244 del 2007, articolo 2, comma 547, cit., recava la disciplina di attuazione del credito di imposta (anche al fine del rispetto dei limiti di stanziamento dei relativi fondi), - ha, quindi, previsto che:

- i datori di lavoro interessati alla fruizione del credito di imposta dovevano presentare un'istanza telematica ("a partire dal primo giorno del mese successivo a quello in cui si verificano gli incrementi occupazionali e non oltre il 31 gennaio 2009") al Centro operativo di Pescara dell'Agenzia delle entrate (articolo 6, comma 1);

- dette istanze venivano esaminate dall'Agenzia delle Entrate "secondo l'ordine cronologico di presentazione", il relativo accoglimento avvenendo "nei limiti dello stanziamento dei fondi disponibili per ciascun anno" (articolo 6, comma 2);

- i datori di lavoro che avevano ricevuto la comunicazione telematica di accoglimento dell'istanza erano tenuti ad inviare all'Agenzia delle entrate, dal 1 febbraio al 31 marzo di ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, una comunicazione attestante il rispetto della condizione di cui alla L. n. 244 del 2007, articolo 2, comma 545, lettera a), cit. (id est che, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratti di lavoro con contenuto formativo, non risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo di riferimento compreso tra il 1 gennaio 2007 e il 31 dicembre 2007), comunicazione questa che "costituisce

presupposto per fruire della quota di credito, gia' prenotata, relativa all'anno nel quale la stessa deve essere presentata" ed il cui mancato invio comporta la decadenza dal credito di imposta "a partire dall'anno successivo a quello di rilevazione della differenza" (articolo 6, comma 4; v., altresi', l'articolo 7, comma 1, lettera a) e comma 2);

- coloro che non erano stati ammessi al beneficio per esaurimento dei fondi stanziati "possono presentare dal 1 aprile al 20 aprile di ciascuno degli anni 2009 e 2010 una nuova istanza telematica", nei limiti dell'importo richiesto nell'istanza originaria, nuove istanze queste che "sono ammesse al beneficio secondo l'ordine cronologico di presentazione di quelle originarie e nei limiti delle risorse divenute disponibili a seguito di: rinunce al credito richiesto; mancato invio della comunicazione di cui al comma 4; indicazione nella comunicazione presentata di minori crediti spettanti." (articolo 6, comma 5);

- le istanze e le comunicazioni dei soggetti interessati, come sopra indicate, andavano redatte secondo modalita' approvate con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate (articolo 6, commi 1 e 6).

4. - Tanto premesso, rileva la Corte, in relazione al primo motivo, che, - secondo un consolidato principio di diritto, - l'omessa indicazione, nell'atto impugnato, delle informazioni prescritte dalla L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 2, non inficia la validita' dell'atto ma comporta, sul piano processuale, il riconoscimento della scusabilita' dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata tardivamente proposta (v., ex plurimis, Cass., 16 marzo 2018, n. 6517; Cass., 9 gennaio 2018, n. 301; Cass., 27 settembre 2011, n. 19675; Cass., 30 settembre 2011, n. 20024; Cass., 5 maggio 2010, n. 10822; Cass., 22 settembre 2006, n. 20532 v. altresi', in termini generali, Cass. Sez. U., 24 aprile 2019, n. 11219); laddove, come premesso, il giudice del gravame ha rilevato la rituale proposizione, nel termine di legge, del ricorso introduttivo del giudizio.

Rilievo, quello appena esposto, che va quindi esteso alla denunciata omessa indicazione del responsabile del procedimento (di cui al secondo motivo), posto che detta omissione (anche qui) non rileva, al di fuori delle ipotesi di nullita' testuale, - ai fini della validita' dell'atto in contestazione (v. Cass. Sez. U., 14 maggio 2010, n. 11722 cui adde, ex plurimis, Cass., 17 gennaio 2019, n. 1150; Cass., 12 maggio 2017, n. 11856; Cass., 12 gennaio 2016, n. 332; Cass., 21 marzo 2012, n. 4516; Cass., 15 aprile 2011, n. 8613; Cass., 5 maggio 2010, 10805).

5. - Quanto, ora, al terzo, al quinto ed al sesto motivo di ricorso, che vanno congiuntamente trattati in quanto accomunati dalle medesime censure di vizio di motivazione, - rileva, innanzitutto, la Corte che, nella fattispecie, trova applicazione la riformulazione dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ad opera del Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, comma 1, lettera b), conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134 (posto che la gravata sentenza e' stata pubblicata in data 6 settembre 2013; Decreto Legge n. 83 del 2012, cit., articolo 54, comma 3).

5.1 - Come statuito dalla Corte, detta riformulazione "deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'articolo 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimita' sulla motivazione; pertanto, e' denunciabile in Cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in

quanto attinente all'esistenza della motivazione in se', purche' il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali; tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella (42 "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza " della motivazione."; e si e', in particolare, rilevato che la censura di omesso esame di un fatto decisivo deve concernere un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia), cosi' che lo stesso omesso esame di elementi istruttori non integra, di per se', il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorche' la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (cfr. Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053 cui adde, ex plurimis, Cass., 12 dicembre 2019, n. 32550; Cass., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., 13 agosto 2018, n. 20721; Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881).

Laddove l'omesso esame di fatto decisivo, come pur si e' precisato, presuppone che, "nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6 e dell'articolo 369 c.p.c., comma 2, n. 4, il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisivita"" (v., ex plurimis, Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881, cit.).

5.2 - Il terzo motivo che, - impropriamente formulato in termini di vizio di motivazione, - si sostanzia della censura di difetto di motivazione dell'atto impugnato, si infrange, innanzitutto, sul rilievo che (in violazione dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6) la ricorrente non da' specificamente conto del contenuto effettivo dell'atto impugnato, la Corte avendo ripetutamente rilevato, difatti, che, ai fini della sua autosufficienza, il motivo di ricorso che involga la congruita' della motivazione dell'atto impugnato necessariamente richiede che il ricorso per cassazione riporti testualmente i passi della motivazione dell'atto che, per l'appunto, si assumano erroneamente interpretati o pretermessi (v. Cass., 13 agosto 2004, n. 15867 cui adde, ex plurimis, Cass., 19 novembre 2019, n. 29992; Cass., 28 giugno 2017, n. 16147; Cass., 19 aprile 2013, n. 9536; Cass., 4 aprile 2013, n. 8312; Cass., 29 maggio 2006, n. 12786).

E va, peraltro, rimarcato, - secondo un rilievo che deve estendersi a tutti i motivi ora in trattazione, - che la ricorrente non da' nemmeno espressamente conto (ai sensi dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6) della sequenza di istanze di attribuzione (del credito di imposta) e di rinnovo (di dette richieste), nonche' delle comunicazioni (v. sub 3.b) che precede) che sono state inviate, con procedura telematica, all'Agenzia delle Entrate, cosi' precludendo alla Corte ogni ragionata verifica quanto al rispetto delle condizioni prefissate dalle disposizioni regolamentari (Decreto Ministeriale n. 12 marzo 2008 e conseguenti provvedimenti attuativi) ai fini dell'attribuzione del credito di imposta; la ricorrente, in vero, nemmeno nella esposizione dei fatti di causa (articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3), ha spiegato in quali termini erano state presentante le richieste di attribuzione del credito di imposta e le conseguenti richieste di

rinnovo, le prescritte comunicazioni, i relativi contenuti e la loro riferibilita' al personale assunto o cessato dal servizio.

5.3 - I rilievi appena svolti vanno, quindi, ripresi nell'esame del quinto e del sesto motivo.

Anche il quinto motivo, per vero, e' inammissibilmente formulato in relazione ad un difetto di motivazione e si sostanzia, piu' propriamente, della censura di violazione di legge con riferimento ad una disposizione (Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 6) che, peraltro, concerne le fattispecie sanzionatorie e, piu' specificamente, le relative cause di non punibilita'.

I motivi in questione, poi, non identificano il fatto decisivo il cui esame sia stato omesso e, per di piu', censurano l'accertamento svolto dal giudice del gravame, - quanto, dunque, al decremento occupazionale che, come si e' anticipato, e' rilevante in punto di decadenza dal diritto al credito di imposta (articolo 2, comma 545, lettera a) e b); Decreto Ministeriale 12 marzo 2008, articolo 6, comma 4 e articolo 7), - in termini del tutto generici, sulla base del rilievo che detto decremento aveva riguardato "solo alcuni dei dipendenti assunti dalla cooperativa".

6. - Quanto, ora, al quarto ed al settimo motivo di ricorso, anch'essi da esaminare congiuntamente perche' connessi, - occorre premettere che, come anticipato, il giudice del gravame ha espressamente rilevato che, nella fattispecie, veniva in considerazione un errore commesso dalla contribuente nella redazione telematica dell'istanza relativa al credito di imposta, errore, questo, che non poteva ascriversi alla complessita' del sistema procedurale che richiedeva normale esperienza nell'impiego dei sistemi telematici.

I motivi di ricorso, allora, propongono in termini inammissibili la censura di omesso esame della domanda (recte motivo di appello) in quanto, - avendo il giudice del gravame statuito secondo gli anzidetti accertamenti, - cio' che, nella fattispecie, viene in considerazione e', piu' propriamente, la censura di omesso esame di dati fattuali che, se per l'appunto considerati, avrebbero potuto (in tesi) determinare una diversa decisione sui fatti costitutivi della domanda (v. ex plurimis, quanto alla distinzione tra i motivi di ricorso incentrati sul difetto di motivazione ovvero sulla violazione dell'articolo 112 c.p.c., - Cass., 22 gennaio 2018, n. 1539; Cass., 5 dicembre 2014, n. 25761; Cass., 4 dicembre 2014, n. 25714; Cass., 14 marzo 2006, n. 5444).

Questi stessi motivi di ricorso espongono, poi, un complesso di circostanze fattuali che, - come gia' rilevato con riferimento al terzo, al quinto ed al sesto motivo di ricorso (v. sub 5.2 che precede), devolvono alla Corte (meri) accertamenti di fatto con riferimento, oltretutto, ad una sequenza procedurale (quella disciplinata dal Decreto Ministeriale 12 marzo 2008, articolo 6), - connotata, come si e' detto, da istanze di vario ed articolato contenuto (involgente le richieste di attribuzione del credito di imposta, nei termini quantitativi correlati alle nuove assunzioni, la comunicazione del rispetto del requisito relativo al mantenimento dell'incremento occupazionale e, da ultimo, il rinnovo di quelle stesse richieste), - che, ai fini dell'autosufficienza del ricorso, nemmeno viene specificamente ripercorsa dalla ricorrente.

7. - Le spese del giudizio di legittimita', liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti sussistono, altresi', i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il

ricorso principale, se dovuto (Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater).

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio di legittimita' liquidate in Euro 3.000,00, oltre spese prenotate a debito; ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, articolo 1, comma 17, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a).

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza