Sentenza del 05/04/2022 n. 10877 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Ufficio, con l'avviso di accertamento impugnato nel presente giudizio fondato sulle risultanze del PVC redatto dalla GdF di Milano, accertava in capo alla società contribuente un maggior reddito per l'anno 2003 e quindi richiedeva maggiore IRPEG per Euro 4.467.700 e maggiore IRAP per Euro 500.745 oltre a maggiore IVA per Euro 1.350.857, cui aggiungersi interessi e sanzioni conseguenti di legge.

I rilievi che portavano a tali recuperi riguardavano il disconoscimento della deducibilità di costi infragruppo relativi a varie tipologie di servizi e dell'IVA relativa. Il primo rilievo consisteva nella ripresa dell'IVA addebitati alla ricorrente da parte della Bxxxx Sxxxxx SA e oggetto di autofatturazione D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 19 da parte della Bxxxx Sxxxxx s.p.a, che l'Ufficio riteneva in tal modo indebitamente detratta in quanto non inerente; il secondo consisteva nel disconoscimento della deducibilità di costi infragruppo, con conseguente recupero anche dell'iva detratta indebitamente, relativi a prestazioni di servizi addebitati alla ricorrente dalla società capogruppo Bxxxx Sxxxxx Corporation inc.; il terzo rilievo si incentrava sul recupero di costi relativi a spese per commissioni di factoring e interessi passivi ritenuti difettosi quanto a inerenza dai quali derivava anche la negazione della detraibilità dell'iva relativa; il quarto rilievo consisteva nel recupero di costi per provvisioni di vendite effettuate nel 2003 ma per le quali il pagamento del prezzo sia era realizzato negli anni successivamente, con conseguente difetto del requisito della competenza per la deduzione degli elementi passivi in parola.

La società ricorreva alla CTP di Milano contestando le riprese subite e sostenendo - quanto ai primi tre rilievi - l'inerenza dei costi e conseguentemente la detraibilità dell'IVA relativa; infatti l'iva relativa alle spese sostenute per l'acquisto dei servizi in oggetto, resi da società non residenti, viene assolta dal soggetto passivo residente mediante il meccanismo della inversione contabile - c.d. reverse charge D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 17, comma 3 - così che il soggetto residente rileva specularmente all'imposta a debito la corrispondente imposta detraibile ai sensi degli artt. 19 e ss. del ridetto D.P.R.. Sosteneva la ricorrente che la politica del gruppo societario del quale essa era parte prevedeva la centralizzazione dei servizi dalla quale traevano beneficio tutte le consociate e successivamente la ripartizione in capo a ciascuna di queste di porzioni dei costi, in forza di criteri predeterminati nei documenti che produceva, rispondenti da un lato a una logica imprenditoriale ivi illustrata e dall'altro effettivamente atti da apportare benefici a tutte le società del gruppo, inclusa Bxxxx Sxxxxx s.p.a.. Con riguardo poi al quarto rilievo, la società deduceva come il periodo di competenza andasse determinato sulla base dell'esercizio in

cui la prestazione era stata ultimata (quello in cui era concluso il contratto tra preponente e terzo) indipendentemente dal momento in cui il prezzo era versato dal terzo al preponente. La CTP di Milano accoglieva il ricorso proposto limitatamente alla dedotta deducibilità delle commissioni corrisposte agli agenti nel periodo d'imposta oggetto di accertamento (quarto rilievo) mentre confermava la legittimità dei residui rilievi sia quanto all'imposizione reddituale sia quanto all'iva.

La società appellava detta pronuncia; l'Ufficio pure impugnava la sentenza limitatamente ai profili della propria soccombenza, proponendo appello incidentale; la CTR della Lombardia con la sentenza n. 83/26/2007 del 8.2.2008 accoglieva integralmente l'appello della società e rigettava l'appello dell'Ufficio.

Tal pronuncia era oggetto di ricorso per cassazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, che ne censurava - in sostanza - il vizio di motivazione; questa Corte con Ordinanza n. 23665 del 2010 accoglieva il ricorso e cassava la sentenza impugnata con rinvio alla CTR Lombardia per nuovo esame.

Riassunto il giudizio di fronte al giudice dell'appello, la CTR del rinvio pronunciava la gravata sentenza, con la quale in riforma della pronuncia di primo grado accoglieva l'appello dell'Agenzia delle Entrate e rigettava l'appello della Bxxxx Sxxxxx s.p.a.; ricorre con otto motivi di ricorso - illustrati da memoria ex art. 378 c.p.c. - la società contribuente; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il primo motivo di ricorso, con riguardo a tutti i rilievi dell'Ufficio, censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, comma 5 e art. 127, del D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 5 e 11-bis nonchè del principio di inerenza e del divieto di doppia imposizione giuridica dello stesso reddito (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62 e art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) per avere il giudice dell'appello erroneamente in parte ritenuto non inerenti alcuni costi oggetto di recupero (per servizi e per cessioni di crediti) e in parte ritenuto non di competenza altri costi (per provvigioni corrisposte ad agenti). Secondo la ricorrente, in estrema sintesi, la CTR avrebbe errato nel ritenere privi di rilevanza i costi in oggetto per servizi e cessioni di crediti poichè gli stessi non riguardavano direttamente l'attività della società essendo questa esclusivamente una commissionaria e dunque non erano inerenti all'attività propria; con riguardo ai costi per provvigioni, riteneva la CTR che avendo le parti derogato a quanto previsto dall'art. 1748 c.c., comma 4 - prevedendo il contratto la maturazione del diritto alla provvigione solo al momento in cui era effettuato il pagamento del prezzo - la deduzione era illegittima. Il secondo motivo si incentra, riguardo ai primi tre rilievi, sulla contestata indetraibilità dell'IVA relativa ai costi infragruppo resi da Bxxxx SA e (XXXXX) e ai costi originati dalla cessione di crediti alla Mxxxxxxx s.p.a., e denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1 e del principio di inerenza, per avere la CTR ritenuto erroneamente non inerenti tali costi e di conseguenza indetraibile la connessa IVA in quanto difettosi del collegamento funzionale tra attività d'impresa.

Il terzo motivo è pure riferito a tutti i rilievi sia quanto all'IRPEG, sia quanto all'IRAP sia quanto all'IVA: esso censura la sentenza impugnata per insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio quanto alla ritenuta inerenza dei costi per avere la CTR del tutto omesso di valutare la dedotta correlazione dei costi medesimi con la commissione riconosciuta alla società dalla propria controllante olandese correlazione che consente di affermare l'inerenza di un costo all'attività d'impresa; il quarto motivo articola autonoma censura con riferimento allo stesso profilo qualificandola come denuncia di nullità della sentenza per omessa pronuncia relativa alla dedotta correlazione dei costi ritenuti indeducibili con la commissione riconosciuta alla società dalla controllante olandese che avrebbe consentito di ritenere detti costi invero inerenti: esso censura la sentenza impugnata, con riguardo a tutti i rilievi ai fini IRPEG, IRAP ed IVA, denunciandone sia la nullità per omessa pronuncia con riguardo alla correlazione dei costi e dell'IVA recuperati in quanto non inerenti con la commissione riconosciuta alla società ricorrente dalla controllante olandese, correlazione che invece andava valutata per affermare l'inerenza di tali elementi negativi e dell'IVA relativa; mancando di esaminare tal profilo la CTR avrebbe quindi ritenuto detti costi privi di collegamento con l'attività di Bxxxx Sxxxxx s.p.a. poichè relativi alla gestione del gruppo societario ovvero ai rischi di insolvenza dei crediti commerciali che però graverebbero sulla controllante olandese, oppure sarebbero di competenza del periodo d'imposta 2004, successivo a quello esaminato.

Il quarto motivo censura la sentenza impugnata, quanto a tutti i rilievi, per non avere pronunciato sulla dedotta correlazione dei costi ritenuti indeducibili con la commissione riconosciuta alla Società dalla controllante olandese, che secondo il ricorrente avrebbe consentito di affermare l'inerenza di un costo all'attività d'impresa.

Il quinto motivo di ricorso deduce la contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione ai primi due rilievi, per avere la CTR ritenuto che i costi per servizi resi da Bxxxx SA e (xxxxx) da un lato fossero di "collegamento e di interesse" della ricorrente, ma dall'altro poi concluso per il difetto di loro inerenza in quanto non riguardanti "direttamente" l'attività della società; il motivo è strettamente connesso con il sesto motivo il quale denuncia insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio per avere il giudice di secondo grado mancato di dar conto in alcun modo di aver valutato criticamente le argomentazioni e i documenti prodotti dalla società contribuente: in particolare avrebbe omesso di esaminare lo statuto della società, il materiale relativo al convegno annuale di Parigi; le fatture emesse da monitor Group, il contratto di consulenza stipulato con lo studio legale tributario di Milano, lo studio di transfer price nel dipartimento fiscale di (XXXXXX) sulla base sulla base del quale è stata determinata la commissione spettante alla società, il c.d. Headquarter study volto a disciplinare i servizi resi a livello Europeo dalla sede centrale e poi ri-addebitati alle varie società del gruppo; la maschera del programma peoplesoft, le dichiarazioni giurate dei dirigenti della società Dott. T. e Dott. S. nonchè l'affidavit della dipendente Dott.ssa G..

Il settimo motivo, con riferimento ai primi due rilievi, deduce la violazione - in sintesi - del principio di inerenza per avere ancora la CTR ritenuto difettoso tale requisito, commettendo errore di diritto, poichè gli elementi negativi e l'iva relativa recuperati a tassazione non sono stati ritenuti direttamente connessi all'attività d'impresa della ricorrente.

In ultimo l'ottavo motivo, riferito al terzo rilievo, censura la pronuncia gravata per violazione ancora del principio di inerenza in quanto la CTR avrebbe erroneamente ritenuto che i costi contestati non siano stati economicamente sopportati dalla società, poichè ancorchè contabilmente rilevati dalla stessa sono stati economicamente sostenuti dalla Boston BV che sopportava il rischio di inesigibilità dei crediti medesimi.

Come correttamene rilevato dal Pubblico Ministero, i motivi non possono trovare accogliento; gli stessi, sotto vari profili, in concreto tendono a da un lato a sollecitare questa Corte a un riesame del merito già operato dalla CTR con accertamenti di fatto che non possono esser posti in discussione in questa sede di Legittimità; d'altro canto essi censurano la motivazione della pronuncia impugnata, motivazione che però il Collegio ritiene, sia pur nella sua sintesi, adeguata a fornire illustrazione delle ragioni in fatto e in diritto che hanno portato a decisione.

E' appena il caso di rilevare che - in primo luogo - spetta in via esclusiva al giudice di merito il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di controllare l'attendibilità e la concludenza delle prove, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad essi sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova. Secondariamente, anche per potersi configurare il vizio di motivazione su un asserito punto decisivo della controversia, è necessario un rapporto di causalità fra la circostanza che si assume trascurata e la soluzione giuridica data alla controversia, tale da far ritenere che quella circostanza, se fosse stata considerata, avrebbe portato ad una diversa soluzione della vertenza con un giudizio di certezza e non di mera probabilità (cfr., tra le altre, Cass. 15355/04; Cass. 9368/06; Cass. 9245/07; Cass. 14752/07).

Non sussistono in questo caso, nelle deduzioni di parte ricorrente, elementi in tal senso.

Per tali ragioni, il ricorso è rigettato.

Le spese sono regolate dalla soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; liquida le spese in Euro 20.000,00 oltre a spese prenotate a debito che pone a carico di parte soccombente.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13 comma 1 quater dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari quello dovuto per il ricorso principale a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza