Sentenza del 07/04/2022 n. 11268 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Nella controversia originata dall'impugnazione da parte della Mxxxxxxx s.r.l., in liquidazione, di cartella, emessa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis (essendo risultato da tale controllo una imposta relativa ad un indebito utilizzo del credito di imposta, per investimenti nelle aree svantaggiate, ed una differenza sui crediti portati in dichiarazione), la Commissione Tributaria Regionale della Campania, sezione staccata di Salerno (d'ora in poi C.T.R.), con la sentenza indicata in epigrafe, in accoglimento proposto dall'Agenzia delle Entrate, riformava integralmente la prima decisione con la quale, al contrario, la Commissione Provinciale aveva annullato la cartella impugnata.

La C.T.R. riteneva che l'Ufficio avesse legittimamente recuperato il credito di imposta con il potere attribuitogli dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis avendo evidenziato (e corretto) solo errori formali in quanto era stato contestato l'utilizzo illegittimo del credito di imposta, conseguente ad una anomala evidenza del credito all'anno di imposta 2005 che era invece maturato nel 2004. Il Giudice di appello, premesso che si era in presenza di una previsione normativa che consente di compensare il debito di imposta con gli investimenti effettuati in aree svantaggiate..., riteneva che detto credito poteva essere utilizzato a compensare un debito di imposta ove esistente e non potesse essere differito a periodi di imposta successivi. Affermava, ancora, essere evidente che nel caso in cui il contribuente esponga nella dichiarazione crediti di imposta insussistenti e riportati a nuovo dalle precedenti dichiarazioni, a fine di utilizzarli nell'anno d'insorgenza di reddito imponibile, vi è un illegittimo utilizzo del credito di imposta previsto dalla L. n. 388 del 2000.

Avverso la sentenza Mxxxxxx s.r.l., in liquidazione, ha proposto, affidandolo a cinque motivi, ricorso, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle Entrate.

In prossimità della pubblica udienza il P.M. ha depositato requisitoria concludendo per l'accoglimento del secondo motivo, e la ricorrente ha depositato memoria.

MOTIVI DELLE DECISIONE

1.La ricorrente, premesso in fatto di essere stata ammessa al regime agevolato consistente in un credito di imposta utilizzabile in compensazione nel modello F24 e ragguagliato alle somme via via investite, da usufruire nell'anno 2004 e nei due seguenti, e di avere sfruttato detto credito, nell'anno 2004, in misura inferiore a limite superiore consentito e, quindi, nel successivo 2005, in

misura lievemente superiore a quella consentita, espone che, tale modalità le fu già contestata dall'Ufficio, con atto di recupero, poi annullato dalla stessa Amministrazione in autotutela. Inaspettatamente, poi, lo stesso Ufficio, in sede di liquidazione automatizzata della dichiarazione relativa all'anno 2005, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis provvide a riprendere l'imposta relativa all'indebito utilizzo del credito di imposta, relativo all'agevolazione per gli investimenti in aree svantaggiate, e un ulteriore credito (di Euro 102.823) proveniente dall'anno 2004, geneticamente diverso dal precedente, ritenuto eccessivo rispetto all'importo desumibile dalla dichiarazione di tale anno.

2.Ciò premesso, con il primo motivo, la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis rilevando l'improprio utilizzo della procedura di liquidazione automatizzata. In particolare, si lamenta, con riferimento al credito (diverso da quello concernente l'investimento agevolato) che l'Agenzia aveva contestato, nel merito, la stessa esistenza del debito per il quale era stato effettuato il versamento e che la C.T.R. avrebbe motivato, al proposito, con assunti che non si conciliavano con i termini effettivi della fattispecie. Egualmente doveva ritenersi per il recupero del credito da investimenti in aree svantaggiate.

2.1 La censura è infondata. Costituisce orientamento consolidato della giurisprudenza di questa Corte che "in tema di controllo automatizzato D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis è legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta, senza necessità di emettere avviso di accertamento, quando la verifica sia meramente cartolare e non implichi valutazioni, ciò che avviene quando essa si fondi sul solo riscontro obiettivo tra i dati formali contenuti nella dichiarazione dei redditi e le informazioni sul contribuente reperibili nell'anagrafe tributaria e sulle incongruità riscontrate dal suddetto raffronto" (cfr., tra le altre e di recente, Cass. n. 24747 del 05/11/2020; id n. 20643 del 20/07/2021; id. n. 39331 del 10/12/2021). Nel caso in esame, le anomalie che hanno condotto all'emissione della cartella erano tutte conseguenti al mero raffronto dei dati emergenti dalle dichiarazioni presentate dalla contribuente (la quale, anche per il credito diverso da quello da investimenti in aree disagiate, ha sempre evidenziato di essere incorsa in un errore di compilazione) il che legittima l'utilizzo delle procedure D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis (Sez. U. n. 17758 del 8.9.2016) anche in materia di crediti di imposta.

3. Il secondo motivo, proposto in via alternativa al precedente, è così rubricato: violazione e falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, art. 21 octies nella versione vigente pro tempore, nonchè dei principi desumibili, anche in via analogica, dalla stessa norma; del principio generale e costitutivo, immanente nell'ordinamento positivo, per il quale qualsiasi effetto giuridico deve conseguire solo da una specifica fonte normativa; c) ulteriormente del principio, pure immanente che vieta qualunque abuso del diritto. Infatti il Giudice, autore della sentenza impugnata, ha attribuito rilevanza decisiva a errori puramente formali - traendone conseguenze sulla sopravvivenza di un diritto altrimenti incontestato -, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

In sintesi, la ricorrente deduce che la sentenza impugnata è meritevole di annullamento perchè ha ritenuto manchevolezze formali o errori di scritturazione preclusivi per il riconoscimento di

diritti incontrovertibilmente fondati e geneticamente provati. In particolare, si rileva come, sia con riferimento al maggior credito maturato nel 2004 per il versamento di Euro 127.090,00 non indicato (per omessa scritturazione) nella apposita riga della dichiarazione relativa allo stesso anno, sia pure all'omessa specificazione del debito cui corrisponde quel versamento, tali manchevolezze non potessero determinare la perdita del maggior credito, riportato nel 2005. Eguale discorso andava svolto con riguardo al credito (negato) concernente gli investimenti agevolati in quanto non era certamente conforme a diritto negare il credito e la sua detrazione, solo perchè nel prospetto delle somme via via maturate erano stati indicati codici tributo inesatti.

3.1 La censura è, in parte, inammissibile e, in parte, infondata.

E' inammissibile per difetto di specificità laddove, nel silenzio sul punto della sentenza impugnata, con il mezzo non si deduce quando e come le questioni siano state sollevate in giudizio e, di contro (e di qui l'infondatezza del motivo di ricorso), la C.T.R. ha fondato la sua decisione non sull'evidenza di mere manchevolezze formali o errori di scritturazione ma, seppure non linearmente (come si dirà infra), sul merito della pretesa tributaria, statuendo l'impossibilità di compensare il debito di imposta, ove esistente, con un credito che può essere utilizzato solo con riferimento a ciascun periodo di imposta... e non può essere differito a periodi di imposta successivi.

4.Con il terzo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. con conseguente nullità della sentenza impugnata laddove la Commissione Tributaria Regionale aveva ritenuto che fosse intrasportabile nell'anno successivo il credito dell'anno precedente, relativo a investimenti in aree svantaggiate. La Società contribuente si duole, in sintesi, che la sentenza impugnata, nel ritenere che il credito in questione, riferibile al periodo fiscale immediatamente anteriore non fosse riportabile nell'anno successivo, aveva statuito su un tema del tutto estraneo alla domanda dell'appellante che, invece, aveva eccepito unicamente che il credito da investimento, detratto nel 2005, non era perfettamente descritto perchè erano errati i codici indicati dalla Società.

4.1 Il motivo non è meritevole di accoglimento. In disparte la mancanza di specificità nell'illustrazione della censura a fronte dell'esplicitazione espressa, nella sentenza impugnata, del contenuto dell'appello proposto dall'Ufficio (erronea valutazione da parte del giudice di primo grado della tempistica relativa al periodo di concretizzazione del credito di imposta...v.pag.2 della sentenza), non si ravvisa la dedotta violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato laddove la difesa in giudizio dell'Amministrazione finanziaria, quale risulta dagli scritti difensivi, è stata, sempre, incentrata sull'indebito utilizzo del credito di imposta in annualità diversa rispetto a quella di competenza.

5.Con il quarto motivo si deduce, in subordine, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 330 del 2008, art. 8 e della L. n. 289 del 2002, art. 62 perchè le disposizioni richiamate non stabiliscono l'impossibilità di trasferire l'anno successivo il credito di imposta non interamente sfruttato, entro il limite massimo disponibile, nell'anno di competenza.

6.Con il quinto motivo, infine, si deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insanabile contraddittorietà della motivazione sulla distinzione tra la misura contestata del credito proveniente, in via ordinaria, dall'anno precedente e deducibile nell'anno successivo, da un canto, e la detrazione, pure contestata, del credito relativo agli investimenti agevolati, dall'altro, con la conseguente confusione dei rispettivi elementi propri.

6.1 Tale ultima censura è fondata. Al ricorso, essendo stata la sentenza impugnata depositata il 29.10.2012, è applicabile il vigente disposto dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, che, come autorevolmente statuito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 8053 del 7.04.2014, deve essere interpretato, "alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè 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 "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione".

La motivazione della sentenza impugnata non risponde ai detti canoni minimi costituzionali. Il Giudice di appello, infatti, (come specificamente illustrato in ricorso) sovrappone, con le argomentazioni adottate a sostegno della decisione assunta, le questioni sottoposte al suo esame -attinenti a crediti di imposta, invece, geneticamente diversi- il che rende tali argomentazioni non solo irriducilmente discordanti ma, anche, in definitiva, incomprensibili, non permettendo di comprendere l'iter logico giuridico che è stato seguito.

7. All'accoglimento del motivo di ricorso, che comporta la cassazione della sentenza con nuovo riesame del merito, consegue l'assorbimento del quarto motivo di ricorso, prospettante violazione di legge.

8. In conclusione, rigettati i primi tre motivi, accolto il quinto e assorbito il quarto, la sentenza impugnata va cassata con rinvio al Giudice di merito il quale provvederà al riesame fornendo congrua motivazione e regolerà le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il quinto motivo di ricorso, cassa, nei limiti del motivo accolto, la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania-sezione di Salerno, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 26 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 7 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza