Sentenza del 01/09/2022 n. 25697 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La V. dei D. s.r.l. ricorre con tre motivi, contro l'Agenzia delle Entrate, che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.t.r. ha accolto solo parzialmente l'appello dalla medesima proposto contro la sentenza della C.t.p. di Bari di rigetto del ricorso avverso gli avvisi di accertamento con i quali, per gli anni d'imposta 2006 e 2007, erano stati recuperati a tassazione redditi a fini Ires ed Irap.

2. L'Ufficio, dopo aver dichiarato l'improcedibilità, per carenza di motivazione e documentazione, dell'istanza di interpello presentata dalla contribuente D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 37-bis, comma 8, con separati avvisi di accertamento recuperava a tassazione, per gli anni 2006 e 2007, ai fini Ires ed Irap, il maggior reddito accertato in ragione dell'applicazione della disciplina delle società di comodo. In particolare, l'accertamento relativo all'anno 2006 conseguiva all'esito negativo dell'istanza di interpello e l'accertamento per l'anno 2007 all'assenza di istanza per la disapplicazione, ex art. 37-bis, cit..

3. La C.t.p. rigettava i ricorsi ritenendo che la società non avesse provato oggettive situazioni di carattere ordinario impeditive del conseguimento di un reddito, se pure minimo.

4. La C.t.r., in via preliminare, riteneva inammissibile la censura relativa alla ritualità del procedimento di interpello e, nel merito, escludeva dalla determinazione del reddito quello calcolato in ragione della quota di partecipazione in società di capitali; confermava, invece, la legittimità dell'accertamento in relazione al maggior reddito accertato con riferimento ai terreni e fabbricati ed ai crediti.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-bis.

In particolare, assume che la C.t.r. si sarebbe pronunciata sull'inammissibilità della censura di irritualità del procedimento avviato a seguito dell'istanza di interpello, sebbene detta censura non fosse mai stati proposta, e, invece, non si sarebbe pronunciata sui motivi di appello.

2. Con il secondo motivo la ricorrente censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41-bis e della L. 23 dicembre 1994, n. 724, art. 30.

In particolare, censura la sentenza impugnata per aver ritenuto corretto l'accertamento D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 41-bis, nonostante detta norma non potesse trovare applicazione nella fattispecie in quanto non più richiamata dalla L. n. 724 del 1994, art. 30.

3. Con il terzo motivo la ricorrente censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 724 del 1994, art. 30 e dell'art. 116 c.p.c..

In particolare, censura la sentenza impugnata per aver ritenuto, nel merito, legittimo l'accertamento compiuto con riferimento ai maggiori redditi relativi ai terreni e fabbricati ed ai crediti.

4. Il primo motivo è in parte infondato ed in parte inammissibile.

Il motivo è articolato in due diverse censure. Con la prima la ricorrente deduce il vizio di ultra-petizione, già commesso dal giudice di primo grado, fatto oggetto di specifica censura in secondo grado e, ciononostante, reiterato dalla C.t.r. nella parte in cui si sarebbe pronunciata, in assenza di domanda sul punto, per l'inammissibilità dei motivi relativi alla pronuncia di improcedibilità dell'istanza di interpello spiegata dal contribuente. Con la seconda censura la ricorrente deduce il vizio di omessa pronuncia sui motivi di appello.

4.1. Quanto alla prima censura, il passo della motivazione che si assume viziato per ultra-petizione, se pure ultroneo rispetto alla domanda dell'attrice, è il presupposto della successiva argomentazione con la quale, la C.t.r., dopo aver evidenziato un mutamento della giurisprudenza di legittimità sul punto, ha concluso per l'ammissibilità dell'impugnazione dell'avviso di accertamento, anche in assenza di impugnazione del provvedimento emesso dall'Ufficio all'esito del procedimento di interpello di cui alla L. n. 724 del 1994, art. 30.

A prescindere dall'inciso iniziale, pertanto, il punto motivazionale censurato è funzionalmente collegato alla successiva statuizione di ammissibilità dell'impugnazione proposta dalla contribuente la cui estraneità al thema decidendum, ravvisabile ove non fatto oggetto della eventuale eccezione dell'Ufficio (piuttosto che della ricorrente), non è nè dedotta nè documentata.

In ogni caso, la C.t.r., dopo aver concluso per l'ammissibilità della domanda e per l'irrilevanza, nel giudizio di impugnazione dell'accertamento, degli eventuali vizi del procedimento di interpello, ha esaminato i motivi di gravame proposti dall'appellante attenendosi all'esame di quanto fatto oggetto di censura. Si tratta, pertanto, di un punto motivazionale che non ha avuto autonomo sviluppo logico rispetto alla decisione adottata e che non costituisce autonoma ratio decidendi.

4.2. Quanto alla censura di omessa pronuncia sui motivi di appello il motivo è inammissibile per difetto di specificità.

La C.t.r., dopo aver illustrato nello svolgimento del processo i tre motivi di appello proposti dalla contribuente, ha motivato il rigetto con riferimento a ciascuno di essi.

Nel giudizio di legittimità, la deduzione del vizio di omessa pronuncia postula, per un verso, che il giudice di merito sia stato investito di una domanda o eccezione autonomamente apprezzabili

e ritualmente e inequivocabilmente formulate e, per altro verso, che tali istanze siano puntualmente riportate nel ricorso per cassazione nei loro esatti termini e non genericamente o per riassunto del relativo contenuto, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte, onde consentire la verifica, innanzitutto, della ritualità e della tempestività e, in secondo luogo, della decisività delle questioni prospettatevi (ex plurimis Cass. 14/10/2021, n. 20872, Cass. 04/07/2014, n. 15367).

Nel caso di specie, invece, la ricorrente si è limitata a dedurre in modo del tutto generico che la C.t.r. avrebbe omesso di pronunciarsi sui motivi di ricorso senza nemmeno individuare quale specifica domanda o eccezione sia stata del tutto trascurata.

5. Il secondo motivo è infondato.

La L. n. 724 del 1994, art. 30, comma 4, nel testo anteriore alle modifiche di cui al D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 35, comma 15, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, prevedeva, qualora il reddito dichiarato dalle società non operative fosse risultato inferiore a quello presunto, la possibilità di determinare lo stesso induttivamente anche mediante l'applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41-bis. Tale accertamento doveva essere preceduto, a pena di nullità, da una richiesta di chiarimenti al contribuente, con i quali quest'ultimo poteva addurre i motivi da porre a fondamento della prova contraria di cui al comma 1.

La disposizione, secondo un'interpretazione letterale, conteneva, pertanto, una norma speciale rispetto alla regola generale di cui all'art. 41-bis cit., in quanto fissava le regole del contraddittorio preventivo da instaurarsi dal contribuente.

Nel nuovo testo normativo tale disposizione è stata effettivamente abrogata. Tuttavia, il diritto del contribuente a vincere la presunzione di non operatività è stato garantito dell'art. 30 cit., comma 4-bis, introdotto anch'esso dal D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 15, secondo il quale il contribuente, in presenza di oggettive situazioni di carattere straordinario, può richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive rivolgendo specifico interpello.

La modifica normativa, pertanto, ha riguardato le modalità del contraddittorio procedimentale per l'accertamento dei redditi delle società di comodo. In virtù di un'interpretazione volta alla ricerca della voluntas legis applicabile nel caso concreto, desumendola dal coordinamento sistematico delle norme, la soppressione del riferimento all'art. 41-bis cit., non può essere intesa come inapplicabilità dell'accertamento parziale ivi disciplinato in via generale, in quanto inequivocabilmente ed esclusivamente orientata, attraverso la sostituzione del comma 4 e l'introduzione del comma 4-bis, a fissare, esclusivamente, le modalità del contraddittorio tra contribuente ed ufficio.

6. Il terzo motivo è inammissibile.

La ricorrente critica la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto corretta la determinazione dei redditi fondiari, sebbene superiore a quella reale, senza valutare le prove allegate e volte a dimostrare, per un lotto, che la locazione a prezzi inferiori di quelli di mercato si giustificava in ragione del fatto che l'immobile non era edificabile nè idoneo alle colture e, per

altro lotto, che il medesimo non era suscettibile di sfruttamento economico in quanto sottoposto alle tutele di cui al D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490. Si duole, altresì, dell'erronea considerazione nel reddito anche di crediti - nella specie crediti Iva ed Irap - che, a suo dire, non avevano attinenza alcuna con le società di comodo, come provato anche dai modelli unici prodotti come allegato n. 7 nel fascicolo di primo grado, la cui valutazione sarebbe stata completamente omessa in violazione dell'art. 116 c.p.c..

La C.t.r. ha congruamente motivato su entrambi i profili contestati precisando che il valore considerato per gli immobili era quello contabilizzato dalla stessa ricorrente; che, quanto al primo lotto, la convenzione di un canone inferiore a quello di mercato non era stata provata; che, quanto al secondo lotto, il vincolo era stato apposto solo su alcune particelle e non su tutto il compendio. Quanto ai crediti, invece, ha affermato che la ricorrente non aveva offerto adeguato supporto probatorio alla allegazione secondo cui i crediti menzionati andassero esclusi della determinazione del reddito.

Questa Corte, a sezioni Unite, ha già chiarito che la doglianza circa la violazione dell'art. 116 c.p.c., è ammissibile solo ove si alleghi che il giudice, nel valutare una prova o, comunque, una risultanza probatoria, non abbia operato - in assenza di diversa indicazione normativa - secondo il suo prudente apprezzamento, pretendendo di attribuirle un altro e diverso valore, oppure il valore che il legislatore attribuisce ad una differente risultanza probatoria (come, ad esempio, valore di prova legale) o, ancora, qualora la prova sia soggetta ad una specifica regola di valutazione, abbia dichiarato di valutare la stessa secondo il suo prudente apprezzamento; viceversa, ove si deduca che il giudice ha solamente male esercitato il proprio prudente apprezzamento della prova, la censura è ammissibile, ai sensi del novellato art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, solo nei rigorosi limiti in cui esso ancora consente il sindacato di legittimità sui vizi di motivazione (Cass. S.U. 20/09/2020, n. 20867).

La ricorrente con il motivo in esame si è limitata a criticare la valutazione fatta in sentenza di quanto allegato e provato, sicchè il motivo si risolve nella richiesta di una nuova valutazione dei fatti preclusa in sede di legittimità E' ius receptum, infatti, che, con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento di fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sè coerente, atteso che lo scrutinio dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione che ne ha fatto il giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento, e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere" tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (Cass. 07/04/2017, n. 9097, Cass. 07/03/2018, n. 5355).

7. Il ricorso va, dunque, complessivamente rigettato.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 4.100,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

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 della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 5 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 1 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza