Sentenza del 23/11/2022 n. 34559 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A seguito di un accertamento effettuato a carico di T. Spa , successivamente estintasi a seguito di fusione per incorporazione nella Boldrin Spa , in seguito denominata B. Srl per mutamento della ragione sociale, l'amministrazione finanziaria notificò due avvisi di accertamento, mediante i quali contestava - ai fini Ires ed Irap per l'anno 2007 - l'indebita fruizione di plusvalenza relativa a partecipazioni esenti, l'illegittima deduzione di interessi passivi e l'imputazione temporale di costi non di competenza dell'esercizio.

La Commissione tributaria provinciale di Treviso, adìta con ricorso della società contribuente, lo respinse.

2. La sentenza fu confermata, in sede d'appello, dalla Commissione tributaria regionale del Veneto.

I giudici del gravame rilevarono:

(a) quanto all'indebita fruizione di plusvalenza, che questa derivava dall'avvenuta cessione di quote della partecipata Lido Dorato Srl , società il cui valore patrimoniale era costituito prevalentemente da immobili non direttamente utilizzati nell'attività d'impresa (in quanto unicamente ceduti in godimento a terzi), non essendo persuasivi del contrario gli argomenti offerti dalla contribuente; e che, di conseguenza, non sussistevano i requisiti per escludere la plusvalenza dal reddito imponibile, ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 87;

(b) che gli interessi passivi erano determinati da risorse non utilizzate dalla società, oltrechè derivanti da un finanziamento illegittimo;

(c) che il costo dedotto, inerente ad un rimborso di spese sostenute da un soggetto terzo, era effettivamente riferibile all'esercizio successivo secondo il criterio di competenza.

3. Avverso detta sentenza, Bicos Srl in liquidazione ha proposto ricorso per cassazione affidato a otto motivi. L'amministrazione resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione, la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, 'art. 12, nonchè "insufficiente e contraria motivazione sul punto in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 132 c.p.c. e art. 118 disp. att. c.p.c. in relazione all'art. 360, n. 4 e 5 c.p.c.".

In tal senso, assume che la CTR avrebbe omesso di pronunziarsi sul suo motivo di gravame attinente al difetto di motivazione degli atti impositivi, nei quali non si dava adeguato conto degli "apporti collaborativi" resi da Tresor Spa in sede di verificazione, consistiti in deduzioni e produzioni effettuate nel corso del contraddittorio procedimentale.

Contesta, in ogni caso, la ritenuta validità degli atti impositivi, in quanto sprovvisti di siffatto, indefettibile requisito.

2. Il secondo mezzo denunzia violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 87, comma 1, lett. d).

La ricorrente critica la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto legittima l'applicazione della presunzione assoluta di assenza del requisito di impresa commerciale in capo alla partecipata; in tal senso, evidenzia le circostanze di fatto donde sarebbe evincibile il travisamento occorso, assumendo che i giudici d'appello avrebbero proceduto ad una "riqualificazione" dell'attività svolta da tale società sulla base di meri indizi, privi dei requisiti di precisione e concordanza.

3. Su tale base argomentativa si innesta anche il terzo mezzo di impugnazione, con il quale la ricorrente svolge analoga censura alla sentenza impugnata nella parte in cui ha disconosciuto il requisito di effettiva attività di impresa in capo ad una società impegnata in una "attività di valorizzazione, sviluppo e costruzione immobiliare", evidenziando plurime circostanze a sostegno dei propri assunti.

4. Il quarto motivo di ricorso denunzia violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 87, comma 1, lett. d), artt. 2697 e 2727 c.c..

Con tale censura la ricorrente sostiene, quanto alla medesima circostanza di cui ai precedenti motivi, che la CTR avrebbe errato nel considerare assolto l'onere probatorio spettante all'amministrazione finanziaria sulla sola base dell'indicazione di elementi indiziari da parte di questa.

5. Con il quinto motivo, la ricorrente denunzia "insufficiente e contraddittoria motivazione sui fatti controversi e decisivi" per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 e 5, dolendosi del fatto che, in ogni caso, la CTR ha ritenuto non adeguatamente dimostrato il concreto avvio di realizzazione di un progetto immobiliare, con motivazione apodittica e comunque ancorata a fatti contestati.

6. Il sesto motivo denunzia "insufficiente e contraddittoria motivazione sul fatto controverso e decisivo della presenza dei requisiti di inerenza degli interessi passivi nei finanziamenti contratti in favore delle società partecipate"; vi si espone che la motivazione resa sul punto dai giudici regionali non consentirebbe di coglierne l'iter logico adottato e non terrebbe conto, in ogni caso, delle numerose allegazioni svolte in senso contrario nell'atto di appello.

7. Con il settimo motivo, la ricorrente denunzia violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 99, in relazione al capo della sentenza d'appello che ha statuito sulla violazione del principio di competenza in punto all'appostamento a bilancio di alcuni costi.

Assume, in particolare, che la CTR avrebbe errato nel ritenere che il principio di cui alla norma evocata (che autorizza il ricorso al criterio di cassa) trovi applicazione soltanto quando il contribuente effettua direttamente un pagamento di imposta, operando invece il criterio di competenza per l'ipotesi, qui sussistente di corresponsione "in via mediata".

8. L'ottavo motivo, infine, censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha statuito sulle spese del giudizio, che la ricorrente assume illegittima per violazione dell'art. 91 c.p.c., art. 75 disp. att. c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 15, per aver la CTR liquidato un importo omnicomprensivo superiore a quello richiesto dall'amministrazione nella nota depositata.

9. La prima censura, che si articola in due profili, non è fondata.

9.1. Con essa, la ricorrente si duole dell'omesso rilievo della nullità degli atti impositivi per difetto di motivazione - attinente, in particolare, alle difese svolte dall'originaria contribuente nel contraddittorio endoprocedimentale - e comunque della carenza di motivazione sul punto.

Ed invero, in relazione al vizio di omessa pronunzia, va osservato che esso non ricorre, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (ex multis, Cass. n. 1855/2020; Cass. n. 20718/2018; Cass. n. 29191/2017); e ciò è quanto avvenuto nel caso di specie, poichè i giudici di appello hanno proceduto alla valutazione nel merito della pretesa erariale, incompatibile con l'accoglimento dei pregiudiziali rilievi sulla legittimità formale degli avvisi di accertamento.

9.2. Quanto, poi, al merito della doglianza, la ricorrente omette di tener conto dell'orientamento ormai affermato di questa Corte, secondo il quale la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7 si limita a stabilire che le osservazioni del contribuente "devono essere valutate dall'ufficio", senza invece prevedere uno specifico obbligo di motivazione "rafforzata" dell'atto impositivo, a pena di nullità dello stesso, che riguardi anche l'espressa confutazione delle osservazioni del contribuente (da ultimo, v. Cass. n. 41444/2021; in precedenza, fra le altre, Cass. n. 8378/2017; Cass. n. 13294/2016; Cass. n. 16036/2015).

10. Il secondo, il terzo, il quarto e il quinto motivo possono essere scrutinati congiuntamente, in quanto tutti attinenti al medesimo profilo della statuizione impugnata.

Tutte le censure, infatti, concernono il mancato riconoscimento dell'esenzione di plusvalenza, sul presupposto della carenza, in capo alla società partecipata interessata dall'operazione di cessione di quote, de requisito dell'effettivo svolgimento di attività di impresa.

10.1. I motivi sono inammissibili.

La ricorrente, sia pure denunziando la falsa applicazione, da parte dei giudici d'appello, della disciplina recata in proposito dall'art. 87, comma 1, lett. d), del t.u.i.r., sollecita in realtà - con il secondo, il terzo ed il quarto motivo - una rivalutazione degli elementi indiziari e di fatto apprezzati dalla CTR ai fini della ritenuta esclusione, in capo alla società partecipata, del requisito della "commercialità" per come definito da tale norma; essa poi - con il quinto motivo - evidenzia una serie di circostanze a sè favorevoli, delle quali, a suo dire, i giudici d'appello avrebbero omesso l'esame.

10.2. Ciò posto, è evidente che la prima richiesta sfugge al sindacato proprio del giudizio di legittimità, implicando l'apprezzamento di dati fattuali che caratterizza l'attività del giudice di merito; mentre la seconda, a prescindere da ogni valutazione sulla sua intrinseca fondatezza, non supera il vaglio di ammissibilità in ragione del divieto stabilito al riguardo dall'art. 348-ter c.p.c., vertendosi qui in ipotesi di "doppia conforme".

11. Anche il sesto motivo è inammissibile.

Lo stesso, infatti, pur se confezionato come denunzia di nullità della sentenza per difetto di motivazione, mira, in realtà, a sottoporre alla valutazione del collegio circostanze di fatto, esso pure, così, violando il divieto di cui all'art. 348-ter c.p.c. 12. Il settimo motivo è infondato.

L'approccio ermeneutico della ricorrente - che postula l'applicazione dell'art. 99 t.u.i.r. ad ogni forma di versamento delle imposte, anche "indiretta" - non coglie la ratio decidendi della sentenza d'appello, nella quale l'errato appostamento del costo e chiaramente e compiutamente motivato in ragione del fatto che non si tratta di un versamento d'imposta, ma del mero rimborso di un costo sostenuto da un diverso soggetto - dietro presentazione di fattura per il relativo credito - che, in quanto tale, non può sfuggire al criterio di competenza nell'imputazione a bilancio.

13. Anche l'ottavo motivo di ricorso non può essere accolto; sul punto, tuttavia, dev'essere corretta la motivazione della sentenza impugnata.

13.1. E' ben vero che, secondo il costante insegnamento di questa Corte, quando la parte, presentando la nota delle spese secondo quanto previsto dall'art. 75 disp. att. c.p.c., specifica la somma domandata, il giudice non può attribuirle a tale titolo una somma di entità superiore (Cass. n. 14198/2022; Cass. n. 17057/2019; Cass. n. 11522/2013; Cass. n. 5327/2003); la pronunzia sulle spese, infatti, al pari delle altre decisioni sulle domande sottoposte al giudice, soggiace al principio di corrispondenza fra chiesto e pronunciato.

E' pertanto illegittima la statuizione che liquidi una somma superiore a quella richiesta dalla parte che abbia diritto alla rifusione delle spese.

13.2. E tuttavia, una corretta applicazione del principio della domanda deve necessariamente essere temperata con l'individuazione del parametro normativo di riferimento per la liquidazione, in ossequio al principio jura novit curia cui, parimenti, devono conformarsi la statuizione giudiziale e il percorso seguito per adottarla.

La liquidazione delle spese di lite deve aver luogo, infatti, nel rispetto dei decreti ministeriali che prevedono importi minimi e massimi, dai quali il giudice può discostarsi soltanto con apposita motivazione (in tal senso, fra le altre, Cass. n. 14198/2022; Cass. n. 19989/2021).

13.3. In particolare, il decreto che il giudice deve prendere a riferimento è quello vigente a momento della liquidazione giudiziale ciò significa che, laddove la disciplina di riferimento sia stata interessata da una successione di leggi nel corso del processo, i parametri introdotti dalla fonte successiva, cui devono essere commisurati i compensi dei professionisti, trovano applicazione anche se la prestazione abbia avuto inizio e si sia in parte svolta nella vigenza della

pregressa regolamentazione, purchè a tale data la essa non sia stata ancora completata (cfr. ancora Cass. n. 19989/2021; Cass. n. 89/2021; Cass. n. 12537/2019).

13.3. Poste tali coordinate, dall'esame degli atti del giudizio di merito - consentito in sede di scrutinio del denunziato error in procedendo - il Collegio osserva che nel giudizio di appello l'amministrazione commisurò erroneamente le proprie spettanze ai valori stabiliti dal D.M. 8 aprile 2004, n. 127, quando invece, per quanto poc'anzi rilevato, la liquidazione dei compensi andava assoggettata al D.M. 10 marzo 2014, n. 55, entrato in vigore il 3 aprile 2014; l'importo domandato dall'Agenzia delle entrate, non a caso, era inferiore ai minimi tariffari risultanti dall'applicazione del corretto parametro.

La somma omnicomprensiva liquidata dalla CTR si pone, invece, in linea con gli importi stabiliti da detto decreto, collocandosi fra i valori minimi e quelli medi; e ciò consente di ritenere corretta la liquidazione operata dai giudici d'appello.

14. In conclusione, il ricorso dev'essere rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, va dato atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condannando la ricorrente al pagamento delle spese che liquida in Euro 12.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, 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, ove dovuto, per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 8 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 23 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza