

Sentenza del 17/04/2023 n. 10120 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Mainox Group impugnò innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Padova il silenzio-diniego opposto dall'Agenzia delle Entrate alla sua richiesta di rimborso di eccedenza Ires.

A monte della richiesta vi era la definizione, mediante accertamento con adesione, della ripresa conseguente al rilievo dell'indebita deduzione di componenti negative di reddito da parte della società contribuente nell'anno 2006.

Fra queste era ricompresa la perdita di un credito vantato dalla contribuente nei confronti della società di diritto ungherese Ka.be.Ka., della quale era successivamente emerso il fallimento (recte: la messa in liquidazione secondo la disciplina domestica, tuttavia equiparabile, quoad effectum, al fallimento nel nostro ordinamento); di qui l'istanza di rimborso, fondata dalla contribuente sul suo diritto ad imputare effettivamente la perdita al 2004, anno nel quale la società ungherese era stata sottoposta alla procedura concorsuale, ovvero al 2005, anno nel quale la perdita per l'anno precedente poteva essere riportata a nuovo, ovvero, ancora, al 2007, in virtù dello stesso criterio e tenuto conto del fatto che, per l'anno 2006, il recupero del fisco non era contestabile, essendo intervenuto accertamento con adesione.

Il ricorso fu accolto con riconoscimento della deducibilità della perdita nel 2007, anno nel quale la stessa era divenuta definitiva.

2. L'Agenzia delle entrate propose appello innanzi alla Commissione tributaria regionale del Veneto, che lo respinse.

I giudici regionali, ricostruito l'iter processuale, rilevarono che la richiesta di rimborso era stata tempestivamente presentata dalla società, ed era assistita dalla ricorrenza dei relativi presupposti; rilevarono peraltro, e per completezza, che non era stata dimostrata la messa in liquidazione della società ungherese nell'anno 2004, ciò che non consentiva il riconoscimento della perdita per tale, anteriore annualità.

3. Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate sulla base di cinque motivi. L'intimata ha depositato controricorso e ricorso incidentale affidato a due motivi. L'Agenzia delle entrate ha depositato controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, l'Amministrazione denuncia violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 101, comma 5 (TUIR) e art. 1256 c.c..

La ricorrente sostiene che la C.T.R. non avrebbe tenuto in alcun conto il fatto che il credito vantato nei confronti della società di diritto ungherese Ka.be.Ka. era stato oggetto di cessione pro soluto in favore di tale Nikedo Srl , stipulata anteriormente alla deduzione della relativa perdita, e rileva che tale circostanza, ove debitamente considerata, avrebbe impedito la deducibilità della perdita del credito, non essendo più il relativo diritto nella disponibilità della contribuente-cedente.

2. Con il secondo motivo - formulato, al pari dei restanti, in via subordinata rispetto al primo - la ricorrente deduce violazione degli artt. 122 e 123 c.p.c. , e del D.L. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, in relazione alla ritenuta sussistenza dei presupposti per la spettanza del rimborso, invece contestati.

In particolare, l'Amministrazione assume che la C.T.R. avrebbe ritenuto dimostrata la messa in liquidazione della società ungherese sulla base di documenti non tradotti in lingua italiana, e perciò inutilizzabili, come da lei espressamente dedotto nel giudizio d'appello.

3. Il terzo mezzo deduce violazione dell'art. 101, comma 5 , TUIR . La ricorrente evidenzia che la documentazione prodotta consentirebbe di ritenere, in ogni caso, che la procedura liquidatoria nei confronti della società ungherese era stata avviata nel 2004; con il che tale ultimo anno, e non il 2006, doveva essere preso in considerazione ai fini dell'eventuale deducibilità della perdita.

4. Il quarto mezzo denuncia "nullità della sentenza per omesso esame di un fatto decisivo"; la ricorrente lamenta, in particolare, la mancata considerazione, da parte dei giudici d'appello, del fatto che fra le parti era intervenuto accertamento con adesione in punto alla non deducibilità della perdita in questione.

5. Con il quinto mezzo, infine, la ricorrente, lamentando violazione del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 5-bis, comma 2 , e art. 2, comma 3, sostiene, in relazione al medesimo tema di cui alla censura che precede e per l'ipotesi di ritenuta statuizione implicita, che la C.T.R. avrebbe errato nel consentire di rimettere in discussione un reddito già oggetto di accertamento con adesione.

6. Il primo motivo del ricorso incidentale denuncia nullità della sentenza per mancanza della motivazione circa la "data e significanza dell'inizio della procedura liquidatoria concorsuale secondo il diritto estero".

La società contribuente afferma che, in punto alla prova della messa in liquidazione della società ungherese, la C.T.R. si sarebbe limitata all'apodittico rilievo dell'insufficienza della relativa documentazione, senza svolgere considerazioni più specifiche e perciò non motivando la propria decisione in modo adeguato.

7. Con il secondo motivo, formulato in via di subordine, la contribuente lamenta che, sul medesimo profilo della vicenda, la sentenza impugnata non ha tenuto conto degli atti di causa dai quali emergeva il dato dell'apertura della procedura liquidatoria il 26 ottobre 2014.

8. In ordine al primo motivo del ricorso principale, va anzitutto rilevato che la contribuente ne ha eccepita l'inammissibilità sotto tre distinti profili.

Per un verso, infatti, essa ha evidenziato che tale motivo difetterebbe di autosufficienza, non avendo l'Amministrazione indicato gli atti processuali e i documenti sui quali lo stesso si fonda.

Ancora, ha sostenuto che tale motivo agiterebbe una questione nuova, poichè nei gradi di merito l'Amministrazione non aveva mai dedotto alcunchè in ordine alla necessità di verificare le condizioni della perdita dopo la cessione del credito.

Da ultimo, la società ha evidenziato, con riferimento all'art. 366 c.p.c. , comma 1, n. 4, che la doglianza è stata formulata senza indicazione dei passaggi della sentenza nei quali si concreta la denunciata violazione di norme.

8.1. Le eccezioni sono infondate.

A riguardo, va premesso che, ove la controversia abbia ad oggetto l'impugnazione del rigetto dell'istanza di rimborso di un tributo avanzata dal contribuente, quest'ultimo riveste la qualità di attore in senso non solo formale - come nei giudizi di impugnazione di un atto impositivo - ma anche sostanziale, con la duplice conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e di provare i fatti ai quali la legge ricollega il trattamento impositivo rivendicato nella domanda e che le argomentazioni con le quali l'Ufficio nega la sussistenza di detti fatti, o la qualificazione ad essi attribuita dal contribuente, costituiscono mere difese, come tali non soggette ad alcuna preclusione processuale, salvo la formazione del giudicato interno o - laddove in concreto ne ricorrano i presupposti - l'applicazione del principio di non contestazione (v., fra le numerose altre, Cass. n. 17239/2019; Cass. n. 15026/2014; Cass. n. 29613/2011).

Ciò posto, nel caso di specie la stessa contribuente ha allegato (docc. 6-7) l'atto di appello dell'Agenzia delle Entrate e le proprie controdeduzioni, mentre l'amministrazione ricorrente ha esibito (doc. 17) "copia degli atti dei gradi precedenti"; con il che risultano soddisfatte le indicate condizioni per lo scrutinio della censura.

Nè si comprende quali passaggi della sentenza impugnata la ricorrente avrebbe dovuto indicare, posto che la doglianza si sostanzia nella denuncia dell'omessa applicazione di una norma invece destinata a regolare la fattispecie.

8.2. Ciò posto, nel merito il motivo è fondato.

Costituisce circostanza pacifica il fatto che il credito in questione, prima di essere dedotto come perdita, era stato oggetto di cessione pro soluto a tale società Nikedo Srl .

Tale forma di cessione, com'è noto, trasferisce non solo l'incasso, ma anche il rischio del credito, cosicchè l'eventuale inadempimento del debitore ceduto non può mai costituire, agli effetti fiscali, una perdita per il cedente, che ne ha ormai perduta la disponibilità.

Detta circostanza, da sola considerata, osta in radice alla deducibilità della perdita del credito da parte della società contribuente, in conseguenza della messa in liquidazione (o del fallimento) del debitore; nè, come correttamente rilevato dal Procuratore generale, la società stessa ha dimostrato che la cessione sia stata effettuata ad un prezzo vile, ciò che avrebbe consentito la

deducibilità della differenza ai sensi dell'art. 101, comma 5 , TUIR , per il caso di assoggettamento del debitore a procedura concorsuale (Cass. n. 5787/2021).

9. La fondatezza del primo motivo del ricorso principale assorbe lo scrutinio dei restanti, articolati in via di subordine, nonchè del ricorso incidentale, sviluppato su censure che postulano la deducibilità della perdita, perchè afferiscono solo all'annualità di riferimento.

10. In conclusione, il ricorso principale va accolto in relazione al primo motivo e la sentenza impugnata va cassata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originaria pretesa della contribuente.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo; la peculiarità della vicenda costituisce giusta ragione di compensazione delle spese dei gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbiti i restanti e il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e decide la causa nel merito con rigetto dell'originario ricorso della società contribuente; pone a carico della ricorrente incidentale le spese del giudizio, che liquida in Euro 6.000,00 oltre spese prenotate a debito; compensa le spese dei gradi di merito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza