

Sentenza del 11/06/2024 n. 16271 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate, sulla scorta di un processo verbale di constatazione della G.d.F., da cui emergeva che la Main Srl aveva contabilizzato e dedotto dal reddito d'impresa relativo all'anno d'imposta 2011, costi per canoni di leasing finanziario relativi all'acquisto di macchine per movimento terra risultati già ceduti a terzi in annualità precedenti e, quindi, non più nella disponibilità della società contribuente nell'anno oggetto di accertamento, le notificava un avviso di accertamento per il recupero ai fini IVA, IRES ed IRAP di detti costi. L'impugnazione proposta dalla società contribuente veniva accolta dalla CTP di Potenza che riteneva deducibili nell'anno d'imposta 2011 i costi per canoni di leasing risultando provata dalla società contribuente l'effettiva strumentalità dei beni e quindi l'inerenza dei canoni dedotti.

2. L'appello proposto dall'Agenzia delle entrate veniva rigettato dalla CTR della Basilicata che nella sentenza in epigrafe indicata affermava che "Il contratto di leasing realizza un effetto sostanzialmente equivalente all'acquisto del bene ed essendo, nel caso che ci occupa, stato dimostrato il passaggio del bene e il pagamento del corrispettivo i costi affrontati in conseguenza dell'acquisto del bene e prima della sua cessione sia in relazione al corrispettivo che ai canoni di leasing saranno detraibili" e che "Nel caso di specie si trattava di macchinari movimento terra strumentali all'attività svolta dalla contribuente ed i canoni medesimi erano relativi ad annualità precedenti alla cessione, pur consentita del bene".

2. Avverso la sentenza d'appello l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui replica l'intimata con controricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la violazione degli artt. 112 cod. proc. civ., 18, 21, 24 e 57 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , per avere la CTR omesso di pronunciare sul motivo di appello con cui l'amministrazione finanziaria aveva censurato la sentenza di primo grado per avere annullato l'avviso di accertamento impugnato esaminando esclusivamente il rilievo concernente l'indeducibilità dei canoni di leasing, "obliterando completamente il recupero a tassazione avente ad oggetto le perdite su crediti".

2. Il motivo è fondato e va accolto.

3. Non vi è dubbio, per essere circostanze ammesse anche dalla controricorrente, che l'Agenzia delle entrate con l'avviso di accertamento aveva ripreso a tassazione, perché ritenute indeducibili, non soltanto i canoni di leasing ma anche le perdite su crediti;

che con l'originario ricorso la società contribuente aveva impugnato entrambe le riprese;

che i giudici di primo grado avevano annullato l'atto impositivo per la ritenuta deducibilità dei canoni di leasing ma senza esaminare la domanda proposta con riferimento alla ripresa a tassazione delle perdite su crediti; che l'Agenzia delle entrate, rimasta soccombente, aveva proposto appello con cui "eccepiva omessa pronuncia su punto centrale della controversia in particolare non avendo i primi giudici esaminato il recupero a tassazione avente ad oggetto le perdite su crediti" (pag. 2 della sentenza impugnata);

che i giudici di appello confermavano l'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato disposto dai giudici di primo grado esaminando soltanto la questione della deducibilità dei canoni di leasing, omettendo ogni pronuncia sulla questione, pure devoluta alla sua cognizione, delle perdite su crediti.

4. Diversamente da quanto sostiene la controricorrente, nelle ragioni addotte dalla CTR nella sentenza impugnata per rigettare il motivo di appello incentrato sulla indeducibilità dei canoni di leasing non è ravvisabile alcuna statuizione implicita di rigetto del motivo incentrato, invece, sulla diversa questione dell'omessa pronuncia dei giudici di primo grado sulla questione della deducibilità o meno delle perdite su crediti, nonostante l'integrale annullamento dell'atto impositivo.

5. In buona sostanza, la decisione assunta sulla questione della deducibilità dei canoni di leasing in alcun modo intercetta, ricomprende o può estendersi anche alla questione relativa alla deducibilità o meno delle perdite su crediti, che avrebbe richiesto, invece, una specifica motivazione.

6. L'omessa pronuncia sul motivo di appello dedotto, risolvendosi nella violazione della corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato, integra pertanto un difetto di attività del giudice di secondo grado con conseguente nullità in parte qua della sentenza impugnata.

7. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, ovvero degli elementi circostanziali riportati nel PVC della G.d.F. del 31/03/2016, depositato con le controdeduzioni di primo grado, in cui si dava atto che dalla documentazione esibita dalla società contribuente emergeva che i beni oggetto di leasing non erano nella disponibilità della stessa per essere stati ceduti in date sempre antecedenti all'anno d'imposta 2013, nonostante la contribuente avesse continuato a portare in detrazione i canoni di leasing sostenendo che le cessioni erano avvenute nel 2014.

8. Il motivo è inammissibile in quanto nella specie siamo in presenza di doppia decisione conforme ex art. 348-ter cod. proc. civ, sia in primo che in secondo grado, contraria alla tesi sostenuta in giudizio dall'amministrazione finanziaria. Premesso che l'appello è stato introdotto con ricorso notificato e depositato nel 2018, sicché è applicabile l' art. 348-ter cod. proc. civ. (cfr. Cass., Sez. 5, ord. n. 11439 dell'11/05/2018), non incide nel presente giudizio l'abrogazione della citata norma processuale, già prevista dalla legge delega n. 206 del 2021 ed attuata dal D.Lgs. n. 149 del 2022 , che ha introdotto un terzo comma all'interno dell' art. 360 cod. proc. civ. che

ripropone la disposizione dei commi quarto e quinto dell'articolo abrogato e che prevede, in ipotesi di doppia conforme, l'inammissibilità del ricorso per cassazione per il motivo previsto dal n. 5 del primo comma dell'art. 360 citato, ossia per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.

9. Va, peraltro, precisato che la ricorrente non si è neppure attenuta al principio, più volte affermato da questa Corte, secondo cui "Nell'ipotesi di "doppia conforme", prevista dall' art. 348-ter , comma 5, c.p.c. (applicabile, ai sensi dell' art. 54 , comma 2, del D.L. n. 83 del 2012 , conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012 , ai giudizi d'appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione dal giorno 11 settembre 2012), il ricorrente in cassazione - per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all' art. 360 , n. 5, c.p.c. (nel testo riformulato dall'art. 54, comma 3, del D.L. n. 83 cit. ed applicabile alle sentenze pubblicate dal giorno 11 settembre 2012) - deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse" (Cass. n. 26774 del 2016 ; conf. Cass. n. 5947 del 2023 e Cass. n. 2630 del 2024). Infatti, la ricorrente non ha dimostrato e nemmeno dedotto nel ricorso che le ragioni di fatto, su cui si fondano la pronuncia di primo grado e quella di appello, sono diverse, sicché è inevitabile la dichiarazione di inammissibilità del motivo in esame.

10. In estrema sintesi, va accolto il primo motivo di ricorso, dichiarato inammissibile il secondo. La sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Basilicata, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese processuali del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il secondo. Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Basilicata, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza