

Sentenza del 15/07/2024 n. 19428 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate effettuava verifiche fiscali nei confronti della Grafinda Spa con riferimento all'anno 2008, concluse con Processo Verbale di Costatazione regolarmente notificato. La società promuoveva procedimento di accertamento con adesione che non sortiva esito positivo. In conseguenza l'Amministrazione finanziaria notificava il 2 maggio 2012 alla Grafinda Spa l'avviso di accertamento n. (Omissis), mediante il quale contestava due rilievi, in materia di Ires, per il complessivo valore dichiarato di Euro 169.480,00.

2. La contribuente impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano. La CTP valutava infondate le difese proposte dalla ricorrente e rigettava il suo ricorso.

3. La società spiegava appello avverso la decisione sfavorevole assunta dai giudici di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia. La CTR confermava la decisione dei primi giudici.

4. Avverso la decisione adottata dal giudice dell'appello ha proposto ricorso per cassazione la società, affidandosi a sei strumenti di impugnazione. L'Agenzia delle Entrate resiste mediante controricorso. La contribuente ha anche depositato istanza di sollecita fissazione dell'udienza.

4.1. Il Pubblico Ministero, in persona del s. Procuratore Generale Aldo Ceniccola, ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte, con le quali ha domandato rigettarsi il ricorso.

Motivi della decisione1. Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., la contribuente contesta l'omesso esame "del fatto controverso e decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti consistente nell'imputazione delle perdite su crediti in diminuzione del fondo svalutazione crediti" (ric., p. 5 s.).

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione dell' art. 101, comma 5, del D.P.R. n. 917 del 1986 (Tuir), e degli artt. 115 e 167 cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto la legittimità dell'avviso di accertamento con riferimento alla "ripresa relativa alla perdita su crediti" (ric., p. 10).

3. Con il terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la società critica la nullità della decisione impugnata, in conseguenza della violazione del combinato disposto degli artt. 112, 132, primo comma (ma secondo), n. 4, e 274 cod. proc. civ., nonché dell' art. 2697 cod. civ., per avere il giudice dell'appello confermato la legittimità del

disconoscimento dell'utilizzazione delle perdite subite in anno precedente, limitandosi ad operare richiamo a quanto deciso in relazione a precedenti anni d'imposta ed omettendo di esaminare le censure proposte.

4. Mediante il quarto mezzo di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la contribuente lamenta la violazione dell' art. 42 del D.P.R. n. 600 del

1973, a causa della contraddittorietà dell'accertamento relativo all'anno 2006, "posto alla base del disconoscimento del riporto della perdita" (ric., p. 19).

5. Con il quinto motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la società contesta la violazione dell'art. 8 del Dl n. 16 del 2000, e degli artt. 16 e 109 del Tuir, per avere la CTR ritenuto legittimo l'avviso di accertamento con riferimento alla ripresa a tassazione delle quote di ammortamento relative agli acquisti delle autovetture successivamente cedute in leasing.

6. Mediante il sesto strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione dell' art. 53 della Costituzione, sempre con riferimento al disconoscimento dell'utilizzazione delle perdite subite in anno precedente, perché trattasi di costi effettivamente sostenuti per l'acquisto delle autovetture oggetto di denuncia querela, determinandosi così "una sostanziale doppia imposizione del medesimo presupposto, trovandosi la contribuente a dovere pagare maggiori imposte in relazione al disconosciuto ammortamento di un costo di acquisto effettivamente sostenuto, per un bene di cui non è mai entrata effettivamente in possesso, a fronte di imposte sulla relativa intercorsa locazione a terzi" (ric., p. 26).

7. Con i suoi primi due motivi di ricorso, invocando i profili del vizio di motivazione e della violazione di legge, la società contesta la decisione impugnata per aver ritenuto legittima la ripresa a tassazione della somma di Euro 3.511,00 in conseguenza del disconoscimento delle perdite su crediti. L'Amministrazione finanziaria ha infatti contestato il difetto di prova dell'inesigibili degli stessi. La società ha opposto che la prova della inesigibilità dipendeva dalle cambiali del debitore che erano state protestate.

7.1. Sul punto la CTR ha ritenuto di condividere la decisione dei giudici di primo grado i quali avevano già chiarito che la legittimità del disconoscimento delle perdite su crediti dipendeva dalla mancata prova dell'irrecuperabilità degli stessi da parte della società, ed ha osservato: "ritenuto che la dimostrazione della perdita su crediti di Euro 3.511,16 a mezzo delle cambiali protestate in scadenza gennaio 2008 riferendosi ai contratti facenti parte della denuncia - querela e, dunque, ad operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti, non possono essere dedotte fiscalmente perché seguono le vicende fiscali da cui originano, l'avviso di accertamento deve essere dichiarato legittimo" (sent. CTR, p. 2).

7.2. Occorre allora in primo luogo osservare che la critica proposta dalla ricorrente con il primo motivo di ricorso invocando il vizio di motivazione risulta inammissibile, perché le decisioni assunte in proposito dai giudici di merito, di primo e secondo grado, risultano conformi, e la contribuente non evidenzia differenze tra le due pronunce. Questa Corte regolatrice ha statuito

in proposito che "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. sez. I, 22.12.2016, n. 26774.

7.2.1. Deve ancora preliminarmente rilevarsi che non è precluso al giudice dell'appello richiamare la motivazione della decisione del giudice di primo grado ed aderirvi. Inoltre, come si è già evidenziato ed emergerà anche nel prosieguo, per quanto assai succinta, la motivazione della decisione della CTR risulta presente e chiaramente intellegibile.

7.3. Tanto premesso, la CTR fonda il proprio giudizio sul fatto che gli affermati crediti inesigibili risultano attenere ad operazioni commerciali soggettivamente ed oggettivamente inesistenti e non possono perciò essere dedotti. La contribuente rinnova le proprie critiche, sostenendo di avere comunque sostenuto dei costi essendo rimasta vittima di una frode, ma la ragione della decisione del giudice del gravame non risulta analiticamente contrastata dalla ricorrente, e la sua critica difetta di specificità.

7.3.1. Non solo. La contribuente opera riferimento, al fine di dimostrare l'inesigibilità dei crediti, a delle cambiali che sarebbero state protestate, ma neppure allega di avere dimostrato la circostanza, anzi invoca la non contestazione della circostanza da parte dell'Amministrazione finanziaria, e tanto supporta la valutazione che le cambiali protestate non siano mai state prodotte in giudizio, competendo peraltro alla ricorrente indicare come e quando vi avrebbe provveduto. La non contestazione invocata dalla ricorrente non ricorre nel caso di specie, avendo l'Amministrazione finanziaria sempre insistito per l'integrale conferma dell'atto impositivo, contestando pertanto ogni elemento addotto in senso contrario.

7.3.2. Ancora, la contribuente allega di essere rimasta vittima di una truffa (ric., p. 15) che avrebbe pure denunciato, ma non fornisce alcuna prova al riguardo. Non trascrive il testo della denuncia sporta, non comunica lo stato del procedimento penale che ne è eventualmente seguito.

Il primo motivo di ricorso risulta pertanto inammissibile, ed il secondo è infondato, e deve perciò essere respinto.

8. Mediante i motivi di impugnazione dal terzo al sesto la contribuente con pluralità di argomenti, in relazione ai profili della nullità della pronuncia per non avere il giudice dell'appello proposto una valutazione propria, limitandosi a richiamare quanto deciso dal giudice di primo grado, nonché della violazione di legge, contesta la decisione della CTR per aver confermato la legittimità del disconoscimento della utilizzazione di perdite registrate in anno precedente.

Lamenta la ricorrente che la contestazione relativa alla pretesa indeducibilità delle perdite è intervenuta con riferimento all'anno 2006, ma il giudice del gravame ha ritenuto legittima la negazione dell'utilizzazione nell'anno 2008, quando la causa pregiudicante, relativa all'anno 2006, non risultava ancora definita con decisione passata in giudicato. Ripropone perciò le proprie contestazioni in relazione alla ritenuta illegittimità del disconoscimento in relazione all'anno 2006.

8.1. Scrive la CTR che "Quanto al disconoscimento della perdita riportata a nuovo a partire dall'anno 2006 e utilizzata per l'anno 2007, è evidente che l'esito dei giudizi per questi anni influisce nel riporto all'anno 2008 e l'ufficio dovrà tenerne conto in sede di rideterminazione dei relativi redditi per ogni annualità in discussione in base alle decisioni assunte da questo Collegio" (sent. CTR, p. 2).

8.2. Invero non appare agevolmente comprensibile quale sia la richiesta della parte. Invero non è consentito, in questo giudizio che attiene all'anno 2008, procedere a valutare la legittimità dell'avviso di accertamento attinente l'anno 2006, in relazione al quale pende separato giudizio. Tanto deve osservarsi anche in relazione alle critiche rivolte dalla ricorrente alla CTR per non aver esaminato le censure proposte in questo giudizio, ma in relazione all'accertamento compiuto in relazione all'anno 2006. Neppure è precluso all'Amministrazione finanziaria che abbia disconosciuto la deducibilità di perdite in relazione ad una annualità, il 2006, confermare la propria valutazione disconoscendo la legittimità dell'utilizzazione (parziale) delle perdite nel successivo anno 2008.

8.2.1. La ricorrente segnala che il giudizio sull'impugnazione dell'avviso di accertamento relativo all'anno 2006 non si era ancora concluso. L'atto impositivo è rimasto confermato nel primo grado del giudizio, con decisione non definitiva, ed il giudice dell'appello ha ritenuto di adeguarsi a questa pronuncia, non mancando di segnalare che eventuali modifiche della decisione avrebbero avuto effetti anche in relazione a questa controversia. Ciò che la parte poteva domandare, in un simile caso, era la sospensione del giudizio relativo all'anno 2008, in attesa della definitività del giudizio relativo all'anno 2006 da considerarsi come pregiudicante.

Al proposito si è chiarito che "in tema di sospensione del processo, nel caso in cui il giudizio pregiudicante sia stato deciso con una sentenza impugnata, trova applicazione l' art. 337, comma 2, c.p.c., e, poiché la sentenza, ancor prima e indipendentemente dal suo passaggio in giudicato, esplica una funzione di accertamento al di fuori del processo, l'ambito di applicazione del predetto art. 337, comma 2, deve essere esteso alle impugnazioni diverse dalla revocazione straordinaria e dalla opposizione di terzo, e la stessa disposizione deve essere interpretata nel senso che essa impone al giudice l'alternativa di tenere conto della sentenza invocata - che è quella sulla quale può essere fondata un'azione o un'eccezione - senza alcun impedimento derivante dalla sua impugnazione o dalla sua impugnabilità, o di sospendere il processo nell'esercizio del suo potere discrezionale", Cass. sez. V, 17.11.2021, n. 34966; e le stesse Sezioni Unite di questa Corte hanno peraltro precisato che "in tema di sospensione del giudizio per pregiudizialità necessaria, salvi i casi in cui essa sia imposta da una disposizione normativa specifica che richieda di attendere la pronuncia con efficacia di giudicato sulla causa pregiudicante, quando fra due giudizi esista un rapporto di pregiudizialità tecnica e quello

pregiudicante sia stato definito con sentenza non passata in giudicato, la sospensione del giudizio pregiudicato non può ritenersi obbligatoria ai sensi dell' art. 295 c.p.c. (e, se disposta, può essere proposta subito istanza di prosecuzione ex art. 297 c.p.c.), ma può essere adottata, in via facoltativa, ai sensi dell' art. 337, secondo comma, c.p.c., applicandosi, nel caso del sopravvenuto verificarsi di un conflitto tra giudicati, il disposto dell' art. 336, secondo comma, c.p.c. (Principio enunciato nell'interesse della legge ex art. 363, terzo comma, c.p.c.)", Cass. sez. U, 29.7.2021, n. 21763.

8.2.2. Nel caso di specie il giudice del merito ha ritenuto di adeguarsi a quanto statuito con riferimento alla causa pregiudicante, e la sua decisione risulta pertanto legittima, avendo le stesse Sezioni Unite indicato i rimedi esperibili in caso di riforma della decisione sulla causa pregiudicante.

8.3. Inoltre, la ricorrente contesta che dovrebbe comunque consentirsi la deduzione dei costi effettivamente sostenuti, anche se in relazione ad operazioni commerciali inesistenti (p. 24), ma la contribuente trascura che le operazioni commerciali sono state contestate non solo come soggettivamente, ma anche come oggettivamente inesistenti, essendo stata questa valutazione condivisa anche dalla CTR come si è visto, e la società neppure allega come avrebbe provato l'oggettiva esistenza delle operazioni commerciali.

8.4. Ancora inammissibile risulta la censura proposta dalla contribuente con il sesto strumento di impugnazione, laddove lamenta la ricorrenza di "una sostanziale doppia imposizione del medesimo presupposto, trovandosi la contribuente a dovere pagare maggiori imposte in relazione al disconosciuto ammortamento di un costo di acquisto effettivamente sostenuto, per un bene di cui non è mai entrata effettivamente in possesso, a fronte di imposte sulla relativa intercorsa locazione a terzi" (ric., p. 26). La contestazione si fonda, infatti, su una duplice petizione di principio, perché la ricorrente neppure allega come avrebbe provato che il costo sia stato effettivamente sostenuto, e come avrebbe dimostrato che il bene non sia mai entrato nella sua disponibilità. Peraltro, se il bene non è mai stato nella disponibilità della società, non si comprende perché avrebbe versato "imposte sulla relativa intercorsa locazione a terzi".

Anche i motivi di impugnazione dal terzo al sesto, pertanto, nella parte in cui possono considerarsi ammissibili, sono comunque infondati.

In definitiva il ricorso deve essere respinto.

9. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della controversia.

9.1. Deve anche darsi atto che ricorrono i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, del c.d. doppio contributo.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M. rigetta il ricorso proposto da Grafinda Spa in liquidazione, in persona del legale rappresentante pro tempore, che condanna al pagamento delle spese processuali in favore della

costituita controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 6.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, 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 da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza