Ordinanza del 09/12/2020 n. 28043 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Contenzioso tributario - Procedimento - Sentenza - Motivazione meramente apparente - Nullità della sentenza.

Massima:

Ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorquando il giudice di merito ometta di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che

- con sentenza n. 203/66/2013, depositata in data 12 novembre 2013, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, aveva accolto l'appello principale proposto dall'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore prò tempore, nei confronti di I.M. s.r.l., in persona del legale rappresentante prò tempore, e rigettato l'appello incidentale proposto da quest'ultima nei confronti dell'Ufficio avverso la sentenza n. 101/12/10 della Commissione tributaria provinciale di Bergamo che, previa riunione, aveva accolto parzialmente i ricorsi proposti dalla suddetta società avverso tre avvisi di accertamento con i quali l'Ufficio - previo p.v.c. della G.d.F., nell'ambito del procedimento penale RGNR n. 5105/06 presso la Procura della Repubblica - Tribunale di Bergamo - aveva contestato nei confronti della medesima, per gli anni 2004-2006, un maggiore reddito imponibile, ai fini Ires, Irap e Iva, assumendo come ricavi non dichiarati movimentazioni risultate ingiustificate sui conti correnti bancari intestati alla società;

- la CTR - in punto di diritto, per quanto di interesse, ha osservato che:

1) la documentazione prodotta dalla società in primo grado a giustificazione delle contestate movimentazioni bancarie e, in particolare, alcuni estratti del libro giornale, relativi alle annualità

2004-2006, erano del tutto inattendibili, atteso che il libro giornale non era più soggetto all'obbligo di vidimazione;

2) legittimamente, pertanto, l'Ufficio - avendo rilevato numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con i ricorsi introduttivi e quanto emerso dalla verifica operata dalla G.d.F.- aveva operato le riprese a tassazione in questione ai sensi dell'art. 32, comma 1, n. 2 del d.P.R. n. 600/73;

3) l'Ufficio aveva puntualmente dimostrato, quanto alle riprese operate con gli avvisi di accertamento impugnati, l'inattendibilità della documentazione prodotta dalla contribuente con i ricorsi introduttivi;

-avverso la sentenza della CTR, la società contribuente propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate;

- il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375, secondo comma, e dell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., introdotti dall'art. 1 -bis del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

Considerato che

- con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 32, comma 1, n. 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, 51, comma 2, n. 2 del d.P.R. n. 633 del 1972, in combinazione con gli artt. 2215 c.c. e 8 della legge n. 383 del 2001, per avere la CTR erroneamente escluso - ritenendo legittimo l'accertamento fiscale dell'Ufficio - l'efficacia probatoria delle scritture contabili prodotte dalla contribuente in giudizio a giustificazione delle contestate movimentazioni bancarie, in quanto non vidimate, ancorché fossero state redatte successivamente alla modifica dell'art. 2215 c.c., in forza dell'art. 8 della legge n. 383/2001, e, dunque, una volta soppresso l'obbligo di vidimazione con conseguente regolarità e veridicità delle stesse anche in assenza di tale adempimento divenuto, per stessa definizione del legislatore, "inutile"; in particolare, ad avviso della ricorrente, cosi come la mancata vidimazione delle scritture contabili redatte successivamente alla novella non poteva legittimare più l'accertamento induttivo così non poteva condizionare l'attendibilità delle medesime;

- il motivo è inammissibile in quanto non attinente al decisum, avendo la CTR - non ancorandosi alla giurisprudenza richiamata (Cass. n. 14018/07) sulla mancata valenza probatoria della contabilità non vidimata - ritenuto che proprio perché il libro giornale non era più soggetto all'obbligo di vidimazione, gli estratti di quest'ultimo prodotti dalla contribuente, relativamente alle annualità 2004-2006, erano da ritenersi inattendibili (e non, quindi, suscettibili di valore privilegiato), valutazione che poi ha rafforzato facendo riferimento alle numerose incongruenze rilevate dall'ufficio tra la documentazione extracontabile e bancaria nonché con l'affermazione "l'ufficio ha puntualmente dimostrato, con particolare riferimento alle riprese operate con gli avvisi di accertamento impugnati ; l'inattendibilità probatoria della documentazione prodotta dalla contribuente con i ricorsi introduttivi"; -in ogni caso, il motivo pare fondarsi sull'assunto che le scritture contabili fanno prova a favore dell'imprenditore, circostanza che di per sé, invece,

è destituita di fondamento ex art. 2709 c.c. (ex multis, Cass., sez. 5, n. 5079 del 28/02/2017, Cass. n. 3305 del 2009, n. 16115 del 2007, n. 16461 del 2013);

- con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omesso esame di fatti controversi e decisivi per il giudizio, e, in subordine, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., per avere la CTR, con una motivazione carente ovvero, comunque, apparente o indebitamente motivata per relationem, affermato la legittimità della ripresa a tassazione operata dall'Ufficio stante le rilevate "numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con il ricorso introduttivo e quanto emerso dalla verifica della G.d.F." senza indicare l'iter logicoargomentativo e i presupposti fondanti la decisione;

- il motivo, quanto alla censura formulata in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., è fondato;

- va precisato, in particolare, che costituisce ius receptum (in termini, Cass. n. 2876 del 2017) il principio secondo cui il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre allorquando il giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (art. 111 Cost., comma 6), e cioè dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4 (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo anche di verificare se abbia effettivamente giudicato iuxta alligata et probata; invero, l'obbligo del giudice "di specificare le ragioni del suo convincimento", quale "elemento essenziale di ogni decisione di carattere giurisdizionale" è affermazione che ha origine lontane nella giurisprudenza di questa Corte e precisamente alla sentenza delle Sezioni unite n. 1093 del 1947, in cui la Corte precisò che "l'omissione di qualsiasi motivazione in fatto e in diritto costituisce una violazione di legge di particolare gravità" e che "le decisioni di carattere giurisdizionale senza motivazione alcuna sono da considerarsi come non esistenti". Pertanto, la sanzione di nullità colpisce non solo le sentenze che siano del tutto prive di motivazione dal punto di vista grafico (che sembra potersi ritenere mera ipotesi di scuola) o quelle che presentano un "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e che presentano una "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile" (cfr. Cass. S.U. n. 8053 del 2014; conf. Cass. n. 21257 del 2014), ma anche quelle che contengono una motivazione meramente apparente, del tutto equiparabile alla prima più grave forma di vizio, perché dietro la parvenza di una giustificazione della decisione assunta, la motivazione addotta dal giudice è tale da non consentire "di comprendere le ragioni e, quindi, le basi della sua genesi e l'iter logico seguito per pervenire da essi al risultato enunciato" (cfr. Cass. n. 4448 del 2014), venendo quindi meno alla finalità sua propria, che è quella di esternare un "ragionamento che, partendo da determinate premesse pervenga con un certo procedimento enunciativo", logico e consequenziale, "a spiegare il risultato cui si perviene sulla res decidendi" (Cass. cit.; v. anche Cass., Sez. un., n. 22232 del 2016 e la giurisprudenza ivi richiamata; v. da ultimo Cass. 22949 del 2018). Come da ultimo precisato da questa Corte, «ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorquando il giudice di merito ometta ivi di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza

un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento» (Cass. n. 9105 del 2017; Cass. n. 25456 del 2018); nella specie, le considerazioni svolte dalla CTR circa la legittimità della ripresa a tassazione operata dall'Ufficio essendo emerse "numerose incongruenze tra la documentazione extracontabile e bancaria prodotta dalla società contribuente con il ricorso introduttivo e quanto emerso dalla verifica della G.d.F." non sono tali da disvelare chiaramente quale sia la ratio decidendi e l'iter logico seguito per pervenire al risultato enunciato, non risultando, in alcun modo, enunciate le ragioni della affermata inattendibilità probatoria della documentazione prodotta dalla contribuente facendo, sul punto, il giudice di appello un generico rinvio al verbale della G.d.F.;

- con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. e, in subordine, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo e controverso per il giudizio, per avere la CTR omesso di pronunciare (dichiarando "assorbito" ogni altro motivo), o, comunque, omesso del tutto di motivare in ordine alla censura proposta dalla contribuente con l'appello incidentale concernente l'assunta illegittimità della ripresa a tassazione operata dall'Ufficio, con l'avviso di accertamento per l'anno 2005, di euro 16.000,00, quale somma asseritamente non dichiarata proveniente dalla vendita di un immobile dalla società a tale sig. B.B., in base a elemento estraneo all'indagine bancaria quale era la dichiarazione resa da quest'ultimo alla G.d.F. di per sé, ad avviso della ricorrente, non sufficiente a fondare la decisione della CTR;

- l'accoglimento del secondo motivo di ricorso rende inutile la trattazione del terzo, con assorbimento dello stesso;

- in conclusione, va accolto il secondo motivo di ricorso, dichiarato inammissibile il primo, assorbito il terzo; con cassazione della sentenza impugnata - in relazione al motivo accolto- e rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione;

P.Q.M.

Accoglie il secondo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il primo, assorbito il terzo; cassa la sentenza impugnata - in relazione al motivo accolto- e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza