Ordinanza del 09/03/2021 n. 6476 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RILEVATO

che:

1. Con sentenza depositata in data 21 marzo 2014 la Commissione Tributaria Regionale del Lazio confermo' la pronuncia con la quale la Commissione Tributaria di primo grado aveva accolto il ricorso proposto dalla (XXXXX) s.a. avverso l'avviso di accertamento n. (XXXXX), con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva recuperato a tassazione i redditi di tale societa' sul presupposto che, pur essendo formalmente residente in (XXXXX), operasse soltanto in Italia.

2. I giudici d'appello disattesero l'assunto erariale secondo il quale l'insieme degli elementi di fatto tratti dalle indagini condotte dalla Guardia di Finanza dimostravano che la gestione della (XXXXX) s.a. fosse localizzata in Italia, cosi' che, alla stregua del Decreto Legislativo n. 917 del 1986, articolo 73, non era rilevante "che la societa' fosse stata costituita all'estero, se la stessa ha nel territorio dello Stato la sede amministrativa o l'oggetto principale, potendosi, dunque, verificare il caso di societa' formalmente estere, ma fiscalmente residenti in Italia".

A sostegno di tale statuizione la sentenza assunse che non risultava dimostrato il fatto che la societa' operasse in Italia, non essendo stata fornita alcuna prova "con riguardo alle specifiche operazioni poste in essere dalla societa' nel territorio italiano in termini di beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni ricevuti".

3. Contro tale pronuncia ricorre l'Agenzia delle Entrate affidandosi a tre motivi. La societa' (XXXXX) s.a. e' rimasta intimata.

CONSIDERATO

che:

1. Con il primo di ricorso motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia nullita' della sentenza per violazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36 (motivazione apparente), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

La ricorrente lamenta che la pronuncia gravata, nell'escludere che la (XXXXX) s.a. fosse una societa' esterovestita, in quanto l'Ufficio non aveva provato il compimento, da parte della stessa, di specifiche operazioni sul territorio nazionale, non si e' confrontata con le deduzioni svolte nel gravame erariale ("e' del tutto fuorviante e dimostra l'assenza di qualunque collegamento con l'effettivo thema decidendum"), specificamente intese a valorizzare il fatto, emerso dalla verifica,

che "tutti gli impulsi volitivi per la gestione della societa' provenivano dall'Italia", cosi' che la mancata dimostrazione di "specifiche operazioni poste in essere dalla societa' nel territorio italiano" o la mancata acquisizione di "documentazione bancaria che dimostri l'oggettiva e precisa operativita' in Italia della Societa'" dovevano ritenersi del tutto ininfluente.

1.1. Con il secondo mezzo si deduce violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 917 del 1986, articolo 73, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Si assume, in particolare, che i giudici d'appello, non valorizzando il profilo, illustrato dalla difesa erariale, della localizzazione del centro decisionale della (XXXXX) s.a. nel territorio nazionale, ma soffermandosi esclusivamente sulla circostanza del mancato compimento, da parte della societa' verificata, di specifiche operazioni in Italia, non hanno fatto corretta applicazione del citato Decreto Legislativo n. 917 del 1986, articolo 73.

1.2. Con il terzo motivo l'Amministrazione ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione dell'articolo 654 c.p.p., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la Commissione Tributaria Regionale attribuito rilevanza alle risultanze del procedimento penale a carico di (XXXXX), presidente della (XXXXX) s.a. risultato coinvolto nella gestione di diverse societa' affiliate al consorzio (XXXXX) ritenute responsabili di evasione.

2. Il primo motivo e' infondato.

Occorre premettere che, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, - nel testo novellato dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, comma 1, lettera b), convertito con modificazioni dalla L. 7 agosto 2012, n. 134 (applicabile ratione temporis al presente giudizio) - il sindacato di legittimita' sulla motivazione della sentenza puo' operare solo entro il "minimo costituzionale" (Cass. Sez. U, 7/4/2014, n. 8053, nonche', tra le altre, Cass. Sez. 3, 20/11/2015, n. 23828; Cass. Sez. 3, 5/7/2017, n. 16502), investendo esclusivamente le ipotesi di motivazione "meramente apparente", configurabili, oltre che nel caso di "carenza grafica" della motivazione, quando questa, "benche' graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perche' recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento" (Cass. Sez. U, 3/11/2016, n. 22232), in quanto affetta da "irriducibile contraddittorieta'" (Cass. Sez. 3, 12/10/2017, n. 23940), ovvero connotata da "affermazioni inconciliabili" (Cass. Sez. L, ord. 25/6/2018, n. 16611), mentre resta irrilevante il semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass. Sez. 2, ord. 13/8/2018, n. 20721).

Nessuna delle suddette ipotesi e' ravvisabile nel caso di specie. L'esposizione delle ragioni poste a fondamento della decisione, considerata nel suo complesso, ossia nella totalita' delle sue componenti testuali, risulta, invero, idonea a rendere conoscibile il percorso logico-giuridico seguito dalla Commissione Tributaria Regionale.

Difatti, una considerazione complessiva dell'ordito motivazionale della pronuncia gravata consente di enucleare una ratio decidendi, la quale, a prescindere da ogni considerazione sulla validita' del fondamento giuridico ad essa sotteso, e' chiaramente identificabile nella valorizzazione dell'assenza di prova di specifiche operazioni svolte dalla societa' verificata nel

territorio nazionale, dalla quale i giudici d'appello hanno tratto l'inconfigurabilita' della fattispecie della esterovestizione, ossia della fittizia localizzazione all'estero della residenza fiscale da parte della societa' verificata.

3. Merita, invece, condivisione la seconda censura, con la quale l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione del Decreto Legislativo n. 917 del 1986, articolo 73, per non avere la Commissione Regionale attribuito rilevanza, al fine di ritenere la societa' verificata assoggettabile al regime fiscale italiano ai sensi del Decreto Legislativo n. 917 del 1986, articolo 73, al fatto, emerso dall'accertamento, che le decisioni fondamentali di management necessarie alla sua gestione venissero assunte in Italia.

Invero, come recentemente ribadito da questa Corte, al fine di stabilire se il reddito prodotto da una societa' possa essere sottoposto a tassazione in Italia, assume rilevanza decisiva il fatto che l'adozione delle decisioni riguardanti la direzione e la gestione dell'attivita' di impresa avvenga nel territorio italiano, nonostante la societa' abbia localizzato la propria residenza fiscale all'estero (Cass. Sez. 5, 21/6/2019, n. 16697; Cass. Sez. 5, del 7/2/2013, n. 2869; Cass. Sez. 5, 21/12/2018, n. 33234).

Tale ricostruzione e' coerente con Decreto Legislativo n. 917 del 1986, la lettera dell'articolo 73, comma 3, ai sensi del quale "ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le societa' e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio della Stato".

Questa Corte ha, infatti, precisato che la nozione di "sede dell'amministrazione", in quanto contrapposta alla "sede legale", deve ritenersi coincidente con quella di "sede effettiva" (di matrice civilistica), intesa come il luogo ove hanno concreto svolgimento le attivita' amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee, e cioe' il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento - nei rapporti interni e con i terzi - degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attivita' dell'ente (in tal senso, Cass. Sez. 5, 21/6/2019, n. 16697, con ampia motivazione che il Collegio condivide, nonche' Cass. n. 3604 del 1984; Cass. n. 5359 del 1988; Cass. n. 497 del 1997; Cass. n. 7037 del 2004; Cass. n. 6021 del 2009; Cass. Sez. 6-3, 28/1/2014, n. 1813).

Sulla stessa linea si e' posta la Corte di giustizia nella sentenza del 28 giugno 2007, Planzer Luxembourg Sarl, in cui e' stato affermato che la nozione di sede dell'attivita' economica "indica il luogo in cui vengono adottate le decisioni essenziali concernenti la direzione generale della societa' e in cui sono svolte le funzioni di amministrazione centrale di quest'ultimo (punto 60)".

E' stato, inoltre, chiarito che la fattispecie della esterovestizione, tesa ad accordare prevalenza al dato fattuale dello svolgimento dell'attivita' direttiva presso un territorio diverso da quello in cui ha sede legale la societa', non contrasta con la liberta' di stabilimento.

Se ne trae conferma dalla sentenza della Corte di Giustizia 12 settembre 2006, C-196/04, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas (richiamata da Cass. Sez. 5, 21/6/2019, n. 16697, cit.), la quale, con riferimento al fenomeno della localizzazione all'estero della residenza fiscale di una societa', ha stabilito che la circostanza che una societa' sia stata creata in uno Stato

membro per fruire di una legislazione piu' vantaggiosa non costituisce per se' sola un abuso di tale liberta'; tuttavia, una misura nazionale che restringa la liberta' di stabilimento e' ammessa se concerne specificamente le costruzioni di puro artificio finalizzate ad escludere la normativa dello Stato membro interessato.

4. La sentenza impugnata, attribuendo rilevanza, ai fini della verifica della configurabilita' della fattispecie di esterovestizione prospettata dall'Amministrazione finanziaria, al solo fatto del compimento o meno, da parte della societa' verificata, di specifiche operazioni nel territorio nazionale e trascurando, per converso, di apprezzare se la societa' avesse stabilito in Italia la concreta sede di assunzione delle decisioni di direzione e gestione dell'attivita' di impresa, non si e' attenuta ai principi sopra esposti e, pertanto, deve essere cassata in relazione al secondo motivo, essendo il terzo mezzo assorbito, e rinviata per nuovo esame alla Commissione Tributaria del Lazio, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo e dichiara assorbito il terzo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza