Sentenza del 08/06/2018 n. 14957 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Nella controversia originata dall'impugnazione di avviso di accertamento relativo ad iva, ires e irap dell'anno 2006, la Commissione tributaria di 2^ grado di Bolzano rigettava l'appello proposto dalla Società contribuente e da un socio in proprio, avverso la prima decisione anch'essa sfavorevole.

In particolare, il Giudice di secondo grado, respingeva l'eccezione preliminare concernente la circostanza che all'avviso di accertamento, notificato in lingua tedesca, non fosse stata allegata la documentazione ivi richiamata, perchè già conosciuta dalla contribuente che l'aveva precedentemente ricevuta unitamente all'avviso di accertamento, redatto in lingua italiana.

Nel merito della pretesa tributaria, il Giudice territoriale dato atto che le parti erano concordi sull'applicazione alla fattispecie dell'art. 13, comma 2, lett. d) in relazione al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 4 e cioè che dovesse essere applicato il "valore normale" dell'operazione permutativa (intervenuta tra la contribuente e la XXXX s.r.l.) e ritenuto che, malgrado i diversi valori che erano stati attribuiti, dovesse aversi riguardo ai valori "effettivamente trattati" (ovvero quelli risultanti dal contratto di compravendita)- riteneva che "il bonifico" (che era stato dedotto come effettuato dalla contribuente in favore della XXXX s.r.l. in esito ad una rivisitazione della base imponibile determinata con la transazione giudiziale della controversia relativa ai contratti intercorsi tra le due Società) e la relativa nota di accredito, in mancanza di prova della loro effettiva recezione, fossero stati arbitrariamente emessi dalla Società contribuente al solo fine di ridurre le imposte dirette e indirette dovute, con la conseguenza che, correttamente, l'Ufficio aveva provveduto, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41 bis a computare l'imposta dei redditi sulla relativa plusvalenza.

Escludeva, infine, che, nella specie, sussistesse incertezza normativa tale da giustificare la non applicazione delle sanzioni amministrative.

Per la cassazione della sentenza ricorrono, con sette motivi, A.J. s.r.l., in persona del legale rappresentante, e J.P., in proprio.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze va dichiarato inammissibile non risultando tale Ministero tra le parti dei precedenti gradi di giudizio.

2. Con il primo motivo del ricorso proposto nei confronti dell'Agenzia delle entrate si deduce la violazione e erronea applicazione del D.P.R. n. 474 del 1988, artt. 6, 7, 8, e 9 della L. n. 212 del 2000, art. 7 e della L. n. 241 del 1990, art. 3 laddove la Commissione di 2^ grado aveva respinto l'eccezione di carenza di motivazione dell'atto impositivo, ritenendo che gli atti allegati erano stati conosciuti da essa contribuente all'atto della notificazione del primo avviso di accertamento, redatto in lingua italiana, senza considerare che tale ultimo atto a seguito della notificazione dell'atto in lingua tedesca era divenuto inefficace.

1.1. Il motivo è infondato. La C.T.R., a fronte dell'eccezione svolta dalla contribuente di carenza di motivazione dell'avviso di accertamento, notificato in lingua tedesca, per mancata allegazione della documentazione richiamata, ha, correttamente motivato, in adesione all'orientamento consolidato di questa Corte (cfr. tra le altre, di recente, Cass. n. 28060/2017; id n. 9323/2017) la non necessità, ai fini della sufficienza della motivazione dell'atto impositivo, di tale allegazione in quanto, con accertamento in fatto incontrastato, ha rilevato che tale documentazione era nota alla contribuente, ovvero in suo possesso, trattandosi di documentazione che lo stesso (n. d. r. contribuente-appellante) aveva personalmente redatto o almeno sottoscritto.

3. Con il secondo motivo - rubricato: erronea interpretazione ed applicazione degli elementi di fatto e diritto sottesi alla fattispecie - i ricorrenti contestano alcune delle argomentazioni svolte dalla Commissione di secondo grado contrapponendovi la propria ricostruzione. Il mezzo, nei termini in cui è formulato, è inammissibile alla luce del principio consolidato (cfr. tra le altra Cass. n. 25332 del 28/11/2014) secondo cui il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, nel quale le censure alla pronuncia di merito devono trovare collocazione entro un elenco tassativo di motivi, in quanto la Corte di cassazione non è mai giudice del fatto in senso sostanziale ed esercita un controllo sulla legalità e logicità della decisione che non consente di riesaminare e di valutare autonomamente il merito della causa. Ne consegue che la parte non può limitarsi a censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendovi la propria diversa interpretazione, al fine di ottenere la revisione degli accertamenti di fatto compiuti. Nè, nella specie, viene specificato in quale modo le argomentazioni censurate avrebbe violato normative di legge e quali.

4. Con il terzo motivo si deduce la violazione e erronea applicazione dell'art. 13, comma 2, lett. d e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 11 e 14. In particolare, secondo la prospettazione difensiva, il Giudice di secondo grado pur avendo ritenuto di dovere applicare il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 13, comma 2, non ne avrebbe poi tratto le dovute conseguenze laddove aveva ritenuto per valore normale quello concordato dalle parti contrattuali e non quello emergente dalle perizie.

5. Con analoga numerazione (3) si deduce l'ulteriore violazione e/o erronea interpretazione, da parte del Giudice di appello, degli artt. 1362 e 1363 c.c. laddove, sia nell'atto impositivo che nella sentenza impugnata, si era dato risalto al prezzo "concordato dalle parti", disattendendo il nesso teleologico che legava il contratto di compravendita alla transazione giudiziale della quale il primo era mero contratto esecutivo.

5.1. I mezzi, esaminati congiuntamente siccome vertenti sulla medesima questione, sono infondati. Secondo la prospettazione difensiva, il giudice di appello, una volta accertato che il negozio stipulato era un'operazione permutativa D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 11 avrebbe dovuto, in corretta applicazione della normativa di riferimento, rilevare che l'imponibile soggetto a tassazione, nella particolare fattispecie (in cui il prezzo stabilito nell'atto di compravendita era stato determinato in esecuzione dell'accordo transattivo stipulato tra le parti) non corrispondeva al valore determinato dalle parti in quel contratto ma al valore normale di cui alla norma invocata.

5.2. La tesi non è condivisibile. Ai sensi dell'invocato art. 13 "la base imponibile delle cessioni dei beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali...". l'art. 13, comma 2, lett. e) prevede, poi, che per le operazioni permutative di cui all'art. 11 i corrispettivi di cui al comma precedente sono costituti dal valore normale dei beni e dei servizi che hanno formato oggetto di ciascuna di esse.

5.3. Nella specie, è incontestato che, a seguito della transazione giudiziale stipulata dalla contribuente con la XXXX sr.l., venne contestualmente stipulato tra le stesse parti un contratto con il quale la contribuente vendette alla predetta s.r.l. la proprietà di beni immobili per il prezzo concordato di Euro 3.257.866 oltre IVA (per il quale emetteva fattura), dando atto che risultava già versato l'importo di Euro 2.847.855,62 (indicato nella transazione come compenso spettante alla s.r.l. appaltatrice e costruttrice degli immobili), mentre risultava un residuo prezzo di Euro 410.000 oltre Iva da corrispondere il successivo 30 giugno 2006. Come illustrato in ricorso, due giorni dopo tale vendita la Società, a seguito di colloquio con commercialista, rilevato che nella cessione in via permutativa di porzioni materiali di un fabbricato la base imponibile corrisponde al valore normale dei beni (che doveva individuarsi nel valore di mercato delle citate porzioni materiali cedute il quale, come confermato da perizia di parte non superava l'importo di Euro 1.350.000), provvedeva ad emettere nota di credito per l'importo di Euro 1.550.000, spedendola per posta alla XXXX s.r.l., la quale ha sempre negato di averla ricevuta.

5.4. Così ricostruiti i termini fattuali della vicenda processuale, la sentenza impugnata rimane esente da censura.

Ed invero, va in primo luogo rilevato che non corrisponde al vero quanto dedotto con il terzo motivo di ricorso in ordine alla dedotta violazione degli artt. 1362 e 1363 c.c. giacchè, dal tenore della sentenza impugnata, si evince chiaramente che il Giudice di appello ha sempre tenuto nella debita considerazione il nesso eziologico che legava l'atto di compravendita con l'accordo transattivo, tant'è che di quest'ultimo cita anche il contenuto per disattendere l'eccezione formulate dalla contribuente. E proprio dal tenore della transazione, come riportata dalla stessa ricorrente, si evince che gli importi ivi previsti furono sempre indicati dalle parti come prezzo del corrispettivo e, quindi, corrispondenti al valore normale (ovvero di mercato) come riconosciuto dalle stesse parti.

5.5. Ad ulteriore confutazione dell'assunto la Commissione di secondo grado ha, peraltro, ben evidenziato come la successiva nota dí accredito, lungi dal costituire un successivo accordo tra le

parti in ordine all'effettivo valore normale, fosse stata un'iniziativa unilaterale posta in essere dalla contribuente al solo fine di ridurre arbitrariamente le imposte dovute.

6. Con il motivo rubricato sub 4) si deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41 bis. Sul presupposto che il ricavato della vendita, giusta l'applicazione dell'art. 13, comma 2, lett d), era da ritenersi pari non ad Euro 3.227.855,61 ma ad Euro 1.677.855,61, secondo la prospettazione difensiva, non si era verificato alcun aumento del ricavato, onde non poteva effettuarsi nessuna maggiorazione dell'imponibile sia ai fini dell'IRES che dell'Irap nei confronti della Società ed egualmente nei confronti dei soci i quali, data la ristretta base sociale, erano stati sottoposti a tassazione per ricavi mai conseguiti.

6.1. al rigetto dei precedenti mezzi di impugnazione consegue il rigetto di questo motivo presupponente l'accoglimento dei precedenti.

7. Con il motivo rubricato al n. 5 si deduce la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3 e del D.Lgs. n. 546, art. 8 laddove la Commissione di secondo grado non aveva ravvisato, al fine della disapplicazione delle sanzioni, incertezza oggettiva sulla norma da applicare mentre, secondo la prospettazione difensiva, tale incertezza sussisteva nel caso in esame in cui la normativa da applicare non disciplinava espressamente la fattispecie (caratterizzata dal fatto che il prezzo della compravendita era stato determinato in esecuzione di una transazione contenente l'accordo su importi forfettari determinati non in ragione del valore effettivo delle prestazioni e controprestazioni ma ai fini del componimento bonario di domande reciprocamente avanzate in giudizio).

7.1. Il motivo, a fronte di quanto dedotto in controricorso dall'Agenzia delle entrate e non contestato dai ricorrenti, appare inammissibile per difetto di interesse laddove la Società ha aderito alla definizione agevolata di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 17, comma 2, avendo già corrisposto il quarto delle sanzioni irrogate. In ogni caso, il mezzo è, anche, infondato alla luce dei principi costanti in materia, correttamente applicati dal Giudice del merito, secondo cui la "incertezza normativa oggettiva tributaria" è caratterizzata dall'impossibilità d'individuare con sicurezza ed univocamente, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma giuridica nel cui ambito il caso di specie è sussumibile, e va distinta dalla soggettiva ignoranza incolpevole del diritto (il cui accertamento è demandato esclusivamente al giudice e non può essere operato dall'amministrazione), come emerge dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6 che distingue le due figure, pur ricollegandovi i medesimi effetti. (cfr. tra le altre, di recente, Cass. n. 12301 del 17/05/2017).

8. Con il motivo rubricato al n. 6 si deduce l'omessa, insufficiente, illogica e contraddittoria motivazione della sentenza impugnata. In particolare, si ravvisa contraddittorietà tra l'argomentazione svolta nella sentenza impugnata secondo cui i valori indicati dalla ricorrente per l'operazione permutativa non apparivano corrispondenti alla realtà dei fatti e l'altra nella quale si enunciavano detti valori quali risultanti dalle perizie di parte; mentre si denuncia mancanza di qualsiasi motivazione in ordine a tutte le altre argomentazioni svolte in sentenza.

8.1. Il mezzo è in parte infondato e, in parte, inammissibile. E' infondato con riguardo alla dedotta contraddittorietà giacchè, ove si legga a motivazione nella sua interezza, le due

argomentazioni hanno una loro coerenza logica e non si pongono in insanabile contrapposizione. E' inammissibile con riguardo alla dedotta mancanza di motivazione laddove non si individuano "fatti" nell'accezione di cui all'art. 360 c.p.c., n. 5 rispetto ai quali il Giudice di merito non avesse motivato la sua decisione.

9. Alla luce delle considerazioni, sin qui svolte, il ricorso va rigettato e i ricorrenti, soccombenti, condannati in solido alla refusione delle spese, liquidate come in dispositivo, in favore dell'Agenzia delle entrate.

10. Non vi è pronuncia sulle spese, per mancanza di attività difensiva, con riguardo al Ministero dell'economia e delle finanze.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna i ricorrenti, in solido, al pagamento in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese processuali liquidate in complessivi Euro 8.000,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 27 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza