Sentenza del 07/09/2018 n. 21808 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La società E. s.r.l. ricorre con otto motivi per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in epigrafe, con la quale è stata confermata la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma che aveva rigettato il ricorso proposto dalla società contribuente avverso l'avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2003, erano stati quantificati maggiori redditi IRPEG e IRAP e una maggiore IVA, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis.

Il giudice di appello ha premesso, in punto di fatto, che con l'atto impugnato l'Agenzia delle Entrate aveva contestato alla società contribuente maggiori ricavi non dichiarati tenuto conto che, dalle verifiche effettuate, era emerso che: la società aveva venduto a società controllate capsule da caffè ad un prezzo inferiore a quello di acquisto, con palese comportamento antieconomico posto in essere a fini elusivi; erano stati disconosciuti costi per Euro 12.739,86 relativi a fatture, emesse da ditte di trasporto, prive di elementi idonei a comprovare l'effettività del servizio prestato; era stata applicata, non correttamente, l'IVA agevolata al 4 per cento anzichè al 20 per cento sulle vendite di capsule di caffè a consumatori finali diversi da ospedali, case di cura e collettività in genere.

Il giudice di appello ha esposto, inoltre, che: la Commissione tributaria provinciale di Roma aveva respinto il ricorso, avendo ritenuto la non contrarietà a legge dell'avviso di accertamento e, in particolare, per quanto riguardava il disconoscimento dei costi per il trasporto, la mancanza di prove documentali idonee a dimostrare l'avvenuto trasporto; avverso la suddetta pronuncia aveva proposto appello la società contribuente, nel contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate.

La Commissione tributaria regionale del Lazio ha rigettato l'appello della società contribuente.

In particolare, in punto di fatto, ha ritenuto che, rispetto alla chiara e dettagliata esposizione di cui all'avviso di accertamento delle circostanze che avevano condotto l'Ufficio finanziario alla ripresa a tassazione, la società contribuente aveva opposto ragioni solo verbali, non suffragate da idonea documentazione.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso la E. s.r.l., affidato a otto motivi di censura.

L'Agenzia delle entrate si è costituita con controricorso.

La società ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Preliminarmente va disattesa l'eccezione di inammissibilità del controricorso proposta dalla ricorrente con la memoria depositata, ai sensi dell'art. 378 c.p.c., in quanto lo stesso prende specifica posizione sui diversi punti di doglianza prospettati con il ricorso, in particolare sui dedotti vizi di motivazione e di violazione di legge, contestando espressamente le ragioni argomentative relative alla vendite sottocosto, alle spese per servizi di trasporto e all'applicabilità dell'Iva agevolata.

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per contraddittorietà e insufficienza della motivazione in relazione a un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per non avere il giudice di appello tenuto conto, per quanto concerneva la questione della vendita sottocosto delle capsule da caffè, della fattura di Euro 51.500,00 oltre IVA emessa dalla società contribuente nei confronti della N. s.p.a. per rimborso delle spese di telemarketing e, per quanto concerneva la questione del recupero di costi non inerenti relativi alle spese di trasporto, dell'elenco dei destinatari delle forniture.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per insufficiente motivazione in relazione a un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per non avere il giudice di appello motivato sulle ragioni per cui la fattura relativa alle spese di telemarketing, che proverebbe la ricezione di un ulteriore bonus e quindi l'ulteriore incremento dello sconto delle capsule, non fosse idonea a dimostrare la sua incidenza sul prezzo finale delle capsule da caffè. Entrambi i motivi, che possono essere esaminati unitamente in quanto attengono alla medesima censura di vizio della motivazione, sono infondati.

Nel suo percorso motivazionale la pronuncia impugnata ha tenuto conto del fatto che l'Ufficio finanziario aveva considerato, ai fini della valutazione della vendita sottocosto delle capsule da caffè alle società partecipate, il bonus erogato dalla N. s.p.a., ritenendo comunque sussistente una vendita sottocosto.

Con riferimento alla fattura di Euro 51.500,00 oltre IVA, emessa dalla società contribuente nei confronti della N. s.p.a. per rimborso delle spese di telemarketing, che parte ricorrente ritiene non presa in considerazione dal giudice di appello, non è dato rinvenire la decisività della stessa ai fini della definizione della controversia.

Dall'esame del ricorso, invero, si legge che si tratta di una fattura emessa dalla E. s.r.l. nei confronti della N. s.p.a. per rimborso spese di telemarketing, circostanza che non consente di valutare tale documento, come invece asserito dalla ricorrente, quale contributo incidente sul prezzo di costo delle capsule da caffè e non sul costo delle spese di telemarketing solo in parte sostenute dall'Enoparama srl e dalle altre società partecipate (vd. ricorso, punto 2) ricostruzione in fatto).

Dinanzi al contenuto del documento in esame, di per sè avente funzione unicamente di attestare il rimborso di spese per prestazioni eseguite dalla ricorrente (a nulla rilevando che lo stesso attiene a spese che dovrà sostenere, in quanto pur sempre connesse a spese di telemarketing in relazione alle quali è stata emessa la fattura) non emerge in alcun modo la decisività dello stesso

al fine, perseguito dalla ricorrente, di giustificare una riduzione del prezzo di vendita delle capsule da caffè.

Stesse considerazioni devono essere espresse per quanto riguarda la questione del recupero dei costi non inerenti relativi alle spese di trasporto, in relazione alla quale parte ricorrente lamenta la mancata considerazione dell'elenco dei destinatari delle forniture di trasporto oggetto di recupero.

La sentenza impugnata, invero, ha ritenuto che le fatture prodotte mancavano dei dati essenziali previsti per potere individuare l'effettività del servizio prestato.

Di per sè, la produzione di un elenco di destinatari non implica che le fatture siano effettivamente riferibili ai medesimi ove la parte non documenti che, sulla base delle stesse, non si possa ricavare un qualche elemento che consenta di riferirle ai soggetti di cui all'elenco prodotto.

La produzione dell'elenco, quindi, non risulta in alcun modo decisiva ai fini della valutazione della fondatezza del motivo di ricorso in esame.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 167 c.p.c., per non avere ritenuto non contestato tra le parti, con riferimento alla dichiarata politica commerciale intrapresa dalla ricorrente di una maggiorazione del prezzo di vendita delle macchine da caffè a giustificazione della vendita sottocosto delle capsule da caffè, il prezzo di vendita delle macchine da caffè.

Il motivo è infondato.

Il fatto non contestato tra le parti attiene al prezzo di vendita delle macchine da caffè ma la questione di fondo, che il giudice di appello ha ritenuto di dovere valutare, è il fatto se la vendita delle macchine da caffè avveniva a un prezzo maggiorato al fine di coprire la vendita sottocosto delle capsule da caffè.

Non provata, infatti, e non rientrante nei limiti dei fatti non contestati, è proprio la asserita maggiorazione della vendita delle macchine da caffè nell'ambito della politica economica perseguita dalla ricorrente e, in questo contesto, il giudice di appello ha espresso un apprezzamento di merito, ritenendola contraria alla prassi commerciale di settore, secondo cui normalmente il prezzo di vendita delle macchine da caffè è contenuto nell'ottica di una fidelizzazione della clientela per gli acquisti successivi delle capsule da caffè.

Con il quarto motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata per illogicità e insufficienza della motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), in relazione a un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in ordine alla valutazione delle prove fornite dalla società contribuente a sostegno della contestata inerenza delle fatture di trasporto delle merci.

Con il quinto motivo si censura la sentenza impugnata per omessa motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in relazione a un fatto decisivo per il giudizio.

In particolare, con il quarto motivo, la ricorrente lamenta la illogicità e insufficienza della motivazione della pronuncia impugnata per avere ritenuto che nessuna delle fatture prodotte conteneva i dati essenziali previsti dalle norme in materia e, con il quinto motivo, per non avere tenuto conto della documentazione prodotta, consistente nell'elenco dei destinatari dei trasporti.

Entrambi i motivi, che possono esser unitamente considerati in quanto attengono alla medesima questione della non inerenza dei costi relativi alle spese di trasporto, sono infondati.

Il quinto motivo, in particolare, ripercorre le stesse argomentazioni già seguite in relazione al primo motivo di ricorso circa la mancata considerazione dell'elenco dei destinatari dei trasporti e, sotto tale profilo, va fatto riferimento a quanto sopra affermato in ordine all'infondatezza del motivo.

Per quanto attiene, poi, alla questione della illogicità e insufficienza della motivazione, di cui al quarto motivo, la stessa è infondata, posto che il giudice, con una valutazione non sindacabile in questa sede, ha espresso la propria valutazione in ordine alla non completezza delle fatture, prive dei dati essenziali, in particolare della indicazione dei soggetti destinatari ed ha, conseguentemente, ritenuto non provato quanto sostenuto da parte ricorrente.

In particolare, dalla motivazione della sentenza impugnata si evince che il giudice di appello ha ritenuto che nessuna delle fatture prodotte (e tenute in considerazione dall'Ufficio finanziario) conteneva gli elementi essenziali per potere da esse evincere con certezza chi fossero i destinatari del trasporto, ritenendo implicitamente che ogni ulteriore documentazione non fosse idonea a superare l'incertezza assoluta dei dati ivi contenuti.

Con il sesto motivo si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell'art. 2967 c.c., in ordine all'onere di prova gravante sull'Agenzia delle entrate dei fatti e documenti costitutivi della maggiore pretesa tributaria.

Il motivo è infondato.

Dinanzi alla prospettazione dell'Ufficio della non inerenza dei costi relativi alle spese per il trasporto, era onere della contribuente fornire prova documentale che consentisse di accertare con certezza che le fatture, seppure prive di specifica indicazione del destinatario, erano comunque state emesse nell'ambito dell'attività propria della società contribuente.

Sotto tale profilo, non è ravvisabile alcuna violazione del regime probatorio, avendo il giudice di appello correttamente ripartito l'onere della prova tra le parti e ritenuto non raggiunta la prova richiesta a carico della contribuente.

Con il settimo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), della Tabella A, parte 2, n. 38, del D.P.R. n. 633 del 1972, in relazione alla corretta applicazione dell'aliquota IVA agevolata al 4 per cento, per non avere ritenuto che i dipendenti di una determinata azienda indicati genericamente o nominativamente nelle fatture erano da considerarsi consumatori finali, con conseguente corretta applicazione della aliquota agevolata.

Con l'ottavo motivo si censura la sentenza impugnata per illogicità e insufficiente motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), in relazione a un fatto decisivo e controverso per il giudizio in ordine all'eccepita mancanza di produzione di prove da parte della società contribuente sul fatto che i clienti, intestatari delle fatture oggetto del recupero IVA, fossero gestori o rappresentanti di comunità di persone.

I motivi, che possono essere esaminati unitamente in quanto attengono alla medesima questione della non applicabilità dell'IVA agevolata, sono infondati.

La pronuncia impugnata ha ritenuto, sul punto, che i clienti venivano identificati solo con il loro nominativo o con dizioni generiche e che parte ricorrente non aveva dato prova che gli stessi avessero agito quali rappresentanti o comunque gestori di comunità in favore della quale era stata compiuta la fornitura.

La decisione impugnata ha fatto corretta applicazione della previsione di cui alla voce 38), Tabella A, parte 2, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, nel testo vigente ratione temporis, che regola le "somministrazioni di alimenti e bevande effettuate mediante distributori automatici collocati in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici e scuole, caserme ed altri edifici destinati alla collettività", prevedendo per esse l'aliquota del 4 per cento.

Questa Suprema Corte ha precisato, sul punto, (Cass. civ. Sez. 5, Sent., 22 settembre 2017, n. 22093) che il tratto caratterizzante di tale disposizione è costituito dalla circostanza che i distributori in questione siano collocati in luoghi destinati alla collettività, dovendosi ritenere che l'applicazione dell'aliquota agevolata anzidetta trovi giustificazione nella funzione - per così dire - sociale, che contraddistingue la somministrazione di alimenti e bevande negli edifici contemplati dalla norma. Presupposti per l'applicazione della previsione in esame è che i distributori siano utilizzati da un numero indeterminato di individui e non per una ristretta cerchia di persone (dipendenti o collaboratori) che operano all'interno della struttura.

Correttamente, quindi, il giudice di appello ha ritenuto che occorreva darsi la prova, non fornita, che la fornitura venisse eseguita a favore dell'ente, pubblico o privato, e che, pertanto, venisse documentato che il nominativo di cui in fattura fosse il soggetto titolare del potere rappresentativo dell'ente.

Per quanto sopra esposto, il ricorso è infondato e deve essere rigettato, con condanna della ricorrente al pagamento delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese di lite del presente giudizio che si liquidano in complessive Euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 19 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 7 settembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza