Sentenza del 26/09/2018 n. 22948 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia con la quale è stato rigettato l'appello da essa proposto avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Bari.

Il giudice di appello ha premesso, in punto di fatto, che: l'Agenzia delle entrate aveva emesso nei confronti della società contribuente, esercente l'attività di ingrosso di prodotti ortofrutticoli, due avvisi di accertamento per maggiore Irap e Iva, con i quali, relativamente all'anno di imposta 2002, erano state contestate l'indebita deduzione di costi per operazioni oggettivamente inesistenti e la conseguente indebita detrazione Iva e, relativamente all'anno di imposta 2003, erano state contestate, oltre che le medesime indebite deduzioni e detrazioni dell'anno precedente, anche la non deducibilità di costi non di competenza, la esistenza di componenti negativi non documentati e costi non inerenti alla produzione del reddito; inoltre, nei confronti dei soci, erano stati conseguentemente notificati avvisi di accertamento per maggiore Irpef, addizionali regionali e comunali e relative sanzioni.

La Commissione tributaria provinciale aveva accolto il ricorso per mancata produzione sia del processo verbale di constatazione redatto nei confronti della società contribuente che di quello nei confronti della società R. s.r.l., società, quest'ultima, che aveva emesso reciproche fatture di acquisto e di vendita di prodotti con la contribuente; avverso la suddetta pronuncia aveva proposto appello l'Agenzia delle entrate, nel contraddittorio con la contribuente.

La Commissione tributaria regionale della Puglia ha rigettato l'appello.

In particolare, ha ritenuto che: pur non sussistendo, con riferimento alla questione della idonea motivazione degli atti contenenti le pretese impositive, una lesione del principio di difesa della società contribuente, avendo il rappresentante legale della società sottoscritto il processo verbale di constatazione, tuttavia, nel merito, non risultava provata l'inesistenza oggettiva delle operazioni poste in essere tra la società contribuente e la R. s.r.l., società, quest'ultima, parimenti sottoposta a verifica in relazione anche ai reciproci rapporti di vendita e di acquisto intercorsi con la società contribuente; in particolare, osservava che gli avvisi impugnati contenevano solo delle motivazioni apodittiche delle ragioni fondanti la pretesa, mentre, d'altro lato, la società contribuente aveva giustificato le particolari modalità con cui avvenivano le vendite e gli acquisti e, a tal proposito, aveva evidenziato che si trattava di vendite in blocco di prodotti ortofrutticoli che, in quanto tali, rivestivano il carattere dell'aleatorietà in quanto legati a variabili

imponderabili al momento dell'acquisto, quali l'andamento del clima e del mercato, sicchè era verosimile, diversamente da quanto sostenuto negli atti impugnati, la mancata indicazione della quantità del prodotto acquistato; la società, inoltre, aveva dato prova di avere effettivamente provveduto ai pagamenti di cui alle fatture; infine, rilevava che non poteva dirsi esistente un intento fraudolento della società, non risultando che la stessa avesse tratto vantaggio dalle operazioni in esame.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso l'Agenzia delle entrate, affidato a quattro motivi di censura.

Gli intimati non si sono costituiti.

Motivi della decisione

Preliminarmente va dato atto della regolare notificazione del ricorso proposto dalla ricorrente nei confronti degli intimati risultando che il ricorso è stato spedito il 13 maggio 2011, è ricevuto dalla società e dai soci il 18 maggio 2013 quindi entro il termine decorrente dalla notifica della sentenza impugnata, ricevuta il 15 marzo 2011.

Con riferimento alla notifica ai soci, risulta in particolare che la notifica è stata compiuta, unitamente, presso il procuratore costituito, quindi è da ritenersi ammissibile secondo il principio espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte di Cassazione (Cass. n. 29290 del 15/12/2008) secondo cui la notificazione dell'atto d'impugnazione eseguita presso il procuratore costituito per più parti, mediante consegna di una sola copia (o di un numero inferiore), è valida ed efficace sia nel processo ordinario che in quello tributario.

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21, comma 7 e art. 54, comma 3, e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. c), per avere ritenuto che gli atti impugnati erano apodittici, mentre, in realtà, l'Ufficio finanziario aveva utilizzato i dati provenienti dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti della società R. s.r.l. da cui emergeva la inesistenza delle operazioni di acquisto e di vendita intraprese con la contribuente. Si censura, altresì, la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 5), per insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo, per non avere il giudice di appello tenuto conto di una serie di elementi, quali l'incompletezza delle fatture e l'esistenza di reciproche fatture relative ad operazioni reciproche in cui l'una annullava l'altra.

Il motivo è inammissibile.

Con riferimento al lamentato vizio di violazione di legge, lo stesso non coglie correttamente la ratio decidendi della pronuncia in esame.

Il giudice di appello, premessa la sufficienza della motivazione degli avvisi di accertamento impugnati, ha verificato se e in che misura le parti avevano fatto corretta applicazione dei principi generali in materia di ripartizione dell'onere probatorio nella vicenda in esame.

Sotto tale profilo, ha ritenuto che, da un lato, l'Ufficio finanziario non aveva sufficientemente dato prova che le operazioni intercorse tra la società contribuente e la R. s.r.I fossero oggettivamente inesistenti, dall'altro, ha focalizzato l'attenzione, ai fini della decisione, sulla particolare natura delle operazioni negoziali in esame, caratterizzate dal fatto che si trattava di vendita "alla pianta", cioè aventi ad oggetto frutti non ancora separati dalla pianta, quindi prima che venissero raccolti, ed ha ritenuto, quindi, che la società contribuente avesse assolto al proprio onere probatorio, sia in quanto la suddetta natura comportava l'impossibilità, al momento della vendita, di definire il quantitativo da vendere, sia, comunque, avendo prodotto la documentazione comprovante il pagamento relativo alle operazioni di acquisto e di vendita dei beni.

Rispetto a questo specifico percorso motivazionale, le censure prospettate si pongono, a ben vedere, al di fuori delle ragioni della decisione, riproponendo genericamente, in realtà, quelli che erano stati i presupposti di fatto fondanti le ragioni delle pretese fatte valere con gli atti impositivi e successivamente riproposti nei precedenti gradi di giudizio.

Invero, parte ricorrente non pone in contestazione le valutazioni compiute dal giudice di secondo grado in ordine alla non necessaria specificazione nelle fatture del quantitativo di merce oggetto dì vendita, ma lamenta la ritenuta non utilizzazione di dati rinvenuti da altro processo verbale emesso nei confronti della società R. s.r.l. ovvero la mancata considerazione del fatto che le fatture emesse erano incomplete ovvero che, per talune operazioni, l'una fattura emessa dalla società contribuente avesse valore incompatibile con quello emesso dall'altra società.

Tali profili, come detto, non tengono in considerazione la ragione della decisione che non risulta essere stata oggetto di specifica censura.

Con riferimento, poi, al lamentato vizio motivazionale, lo stesso è esposto facendo riferimento al contenuto del processo verbale di constatazione redatto nei confronti della R. s.r.l. di cui il giudice di appello riporta, in sentenza, non essere stato portato a conoscenza della contribuente, nonchè a due pagine del processo verbale di constatazione emesso nei confronti della società contribuente che si limitano a riportare le fatture in esame e le conclusioni per l'anno 2002 e 2003, senza che, quindi, siano stati specificamente indicati i diversi elementi fondanti la pretesa non tenuta in considerazione dal giudice di appello ai fini della decisione. I diversi elementi addotti, quindi, a sostegno della mancata considerazione del giudice di appello in sede di decisione, non possono essere presi in considerazione per fondare la valutazione della mancata considerazione dei fatti decisivi per la controversia non tenuti presenti dal giudice ai fini della decisione.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per nullità della medesima, non avendo pronunciato sulla questione prospettata relativa ai componenti negativi di reddito oggetto di recupero, in particolare: delle imputazioni al sottoconto "sopravvenienze passive di gestione" del costo di cui la società non aveva saputo fornire i requisiti di certezza e definitività; nonchè dei costi non inerenti alla produzione del reddito conseguenti alla imputazione alla voce "acquisto carburante", di cui la società contribuente non aveva fornito i dati di riscontro.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per omessa motivazione sul fatto già illustrato nel superiore motivo secondo.

I motivi, che possono essere esaminati unitamente, sono fondati. Dall'esame del motivo di appello proposto dalla ricorrente si evince che, oltre che contestare la decisione del giudice di primo grado, che aveva ritenuto di accogliere il ricorso per difetto di motivazione degli avvisi di accertamento, l'Agenzia delle entrate aveva riproposto le ragioni fondanti la ripresa a tassazione anche relativamente ai componenti negativi non documentati ed ai costi non inerenti alla produzione del reddito.

Tali ragioni di contestazione risultano contenute nell'avviso di accertamento relativo all'anno 2003, come specificamente riprodotto dalla ricorrente, nel rispetto del principio di autosufficienza, a pag. 55 e 56 del ricorso.

Su questo motivo di ricorso il giudice di appello non si è pronunciato, avendo limitato, come visto, le ragioni del rigetto unicamente sotto il profilo dell'inesistenza oggettiva delle operazioni, omettendo di pronunciare, neanche implicitamente, sulla questione in esame.

Ne consegue l'accoglimento dei motivi.

Con il quarto motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione dell'art. 2697 c.c., nonchè ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per avere ritenuto che la società contribuente non aveva posto in essere operazioni oggettivamente inesistenti sulla base della considerazione che nella fattispecie non esisteva un vantaggio fiscale e quindi era da escludere l'intento fraudolento, nonchè per avere ritenuto decisivo che la parte aveva dato prova dei pagamenti intercorsi con la società R. s.r.l..

Il presente motivo, che si riconduce in sostanza alla questione della prova della inesistenza oggettiva delle operazioni oggetto di contestazione, è infondato.

I passaggi motivazionali della sentenza sono stati considerati dalla ricorrente separatamente rispetto a quello che è, in realtà, il contenuto complessivo della motivazione della sentenza oggetto di impugnazione sul punto relativo alla prova della inesistenza oggettiva delle operazioni.

Come già osservato, il profilo centrale della decisione del giudice di appello sulla questione in esame ha avuto riguardo alla particolare natura delle operazioni di acquisto e di vendita reciproca operato tra le due società, sicchè questi ulteriori punti della decisione sono stati utilizzati dal giudice di appello ad ulteriore supporto della linea argomentativa seguita.

In questo quadro, pertanto, la non censurabilità della statuizione della sentenza di cui al primo motivo di ricorso comporta il venire meno della rilevanza del presente motivo.

In conclusione, il primo motivo e il quarto motivo di ricorso devono essere rigettati, mentre devono essere accolti il secondo e il terzo, con cassazione della sentenza e rinvio alla Commissione tributaria regionale, in altra composizione, anche per le spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il primo e quarto motivo di ricorso, accoglie il secondo e il terzo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia, in altra composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della sezione quinta civile, il 18 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 settembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza