# Sentenza del 28/09/2018 n. 23493 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Fatti di causa.

Si legge nella narrativa della sentenza impugnata che una verifica fiscale accertò che la società M.S. aveva utilizzato fatture di acquisto ritenute relative a operazioni parzialmente inesistenti e aveva omesso di registrare operazioni imponibili per acquisti intracomunitari.

Ne seguirono due avvisi di accertamento con i quali, rispettivamente per gli anni 2004 e 2005, l'Agenzia delle entrate recuperò le corrispondenti maggiori ires, irap e iva, e irrogò le sanzioni conseguenti. La contribuente impugnò entrambi gli avvisi, ottenendo l'annullamento di entrambi dalla Commissione tributaria provinciale di Caserta.

Quella regionale della Campania ha, invece, parzialmente accolto l'appello dell'Agenzia. Ha fatto leva, a smentita degli elementi ritraibili dall'assoluzione del legale rappresentante *pro tempore* della società e di quello della controllata cui si riferivano le operazioni ritenute inesistenti dai corrispondenti addebiti penali, nonché degli elementi contenuti nelle perizie svoltesi nel corso del relativo giudizio, sui dati emergenti dall'esame delle fatture relative ai medesimi codici degli articoli in questione.

A tanto il giudice d'appello ha aggiunto gli ulteriori riscontri provenienti dall'esame del contenuto di un *file* rinvenuto nel corso delle indagini, che riportava prospetti di bilancio che si contrassegnavano per una nettamente minore incidenza dei costi rispetto a quella risultante dal bilancio ufficiale.

Quanto alla ripresa per iva, invece, la Commissione tributaria regionale, pur rilevando che la società si era limitata a riportare gli acquisti intracomunitari nei modelli unico 2005 e 2006, ha ritenuto che la contribuente avesse comunque osservato, sia pure in maniera irregolare, gli obblighi sostanziali di assunzione del debito iva.

Sicché ha stabilito che dovesse essere applicata la sanzione pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta a norma dell'art. 6, sesto comma, del d.lgs. n. 471/97. Contro questa sentenza propone ricorso la contribuente per ottenerne la cassazione, che affida a sette motivi, che illustra con memoria, cui l'Agenzia replica con controricorso.

Ragioni della decisione.

1.- *Col primo e col secondo motivo di ricorso,* da esaminare congiuntamente, perché strettamente connessi, la società lamenta, in entrambi i casi ex art. 360, 1° comma, n. 4, c.p.c., la nullità della

sentenza per violazione o falsa applicazione degli artt. 132, n. 4, c.p.c. 118 disp. att. c.p.c. e 36, 49, 53 e 61 del d.lgs. n. 546/92 perché, sostiene, il giudice d'appello avrebbe prestato acritica adesione alle prospettazioni dell'appellante.

La complessiva censura è infondata.

1.1.- Questa Corte ha già avuto occasione di rimarcare (vedi, in particolare, tra le tante, Cass. 27 maggio 2011, n. 11710) che non adempie il dovere di motivazione il giudice che non formuli alcuna specifica valutazione dei fatti rilevanti di causa, e, dunque, non ricostruisca la fattispecie concreta ai fini della sussunzione in quella astratta. Soltanto al cospetto della mancanza di valutazione il sillogismo, che distingue il giudizio, finisce per esser monco della premessa minore, e dunque necessariamente privo della conclusione razionale.

Di contro, con la sentenza impugnata il giudice d'appello espone un percorso logico coerente, enunciando gli elementi, riportati in narrativa, idonei a sostenere il proprio convincimento e a superare quelli contrari valorizzati, invece, dal giudice di primo grado.

1.2.- Una tale motivazione esclude che la si possa qualificare come apparente, ossia nei fatti mancante.

Ciò in base ai principi fissati dalle sezioni unite di questa Corte, secondo cui la mancanza si configura quando la motivazione manchi del tutto, nel senso che alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo segue l'enunciazione della decisione senza alcuna argomentazione, oppure la motivazione formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del *decisum* (Cass., sez. un., 7 aprile 2014, n. 8053, punto 14.5.1, nonché sez. un., 22 settembre 2014, n. 19881 e, tra ultime, ord. 7 aprile 2007, n. 9105).

2.- Il che esclude l'omissione di pronuncia, dedotta col *quarto motivo di ricorso,* pervero ricorrendo alla rubrica del n. 5 del 1° comma dell'art. 360 c.p.c., da esaminare per priorità logica, in riferimento alla congruità del prezzo pagato dalla M. . San. alla propria controllata per le lavorazioni da questa eseguite.

A integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione (tra varie, Cass., ord. 13 ottobre 2017, n. 24155).

2.1.- Ma nel caso in esame non si ravvisa neanche vizio della motivazione, perché il giudice d'appello ha argomentato sulla non plausibilità dei costi, facendo leva sul raffronto tra le fatture concernenti prodotti aventi i medesimi codici, tra prodotti identici, nonché sul contenuto del file che riportava i dati del bilancio reale, ben diversi da quelli del bilancio ufficiale. Il motivo va quindi respinto.

3.- Analoghe considerazioni valgono per il *quinto motivo di ricorso,* col quale la contribuente denuncia, ancora una volta ricorrendo al n. 5 del 10 comma dell'art. 360 c.p.c., l'omessa pronuncia sugli elementi addotti a dimostrazione della reale esecuzione delle operazioni e dell'effettivo pagamento del relativo prezzo.

4.- Inammissibile è poi il *terzo motivo di ricorso,* proposto ex art. 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., col quale la società si duole della violazione degli articoli del d.P.R. n. 633/72, non altrimenti specificati, nonché degli artt. 63, 1° comma, e 654 c.p.p., perché il giudice d'appello avrebbe trascurato le risultanze del processo penale che ha condotto all'assoluzione del proprio legale rappresentante *pro tempore,* nonché di quello della società controllata.

L'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa è difatti esterna all'esatta interpretazione della norma e inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta al sindacato di legittimità. In particolare, con la censura in esame la contribuente finisce col proporre una lettura alternativa delle risultanze di causa rispetto a quella fatta propria dal giudice di merito, in assenza di specifica indicazione di un preciso *error in iudicando,* considerato il fatto che la Commissione tributaria regionale ha preso in considerazione l'intervenuta assoluzione e l'ha ritenuta superata dagli elementi di segno contrario riportati sopra e in narrativa.

Inammissibile è anche il *sesto motivo di ricorso,* col quale la contribuente si duole della violazione o falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., dell'art. 39, 1° comma, del d.P.R. n. 600/73 e degli artt. 3, 24, 53 e 97 Cost., perché la Commissione tributaria regionale avrebbe posto a carico della società l'onere di dimostrare l'esistenza delle operazioni e non già sull'Amministrazione quello di provarne l'inesistenza. Il giudice d'appello non mostra infatti di dubitare che l'onere di provare l'inesistenza delle operazioni spetti all'Ufficio: quel che ha fatto è valutare le prove offerte.

5.1.- Va, tuttavia, fatta applicazione dell'indirizzo di questa Corte secondo il quale in tema di imposte sui redditi, e con riguardo a operazioni oggettivamente inesistenti, ai sensi dell'art. 8, 20 comma, del d.l. n. 16 del 2012, conv., con modif., con l. n. 44 del 2012, sopravvenuto alla proposizione del ricorso, che ha portata retroattiva ed è applicabile anche d'ufficio, i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese (Cass. 20 aprile 2016, n. 7896; 19 dicembre 2014, n. 27040).

6.- Infondato è, infine *l'ultimo motivo di ricorso,* col quale la società si duole della violazione o falsa applicazione dell'art. 10, 30 comma, della l. n. 212/00 e dell'art. 6, comma *5-bis,* del d.lgs. n. 472/97 perché è stata applicata la sanzione del 3% sebbene le fatture concernenti gli acquisiti intracomunitari fossero state annotate nel registro degli acquisti. Questa Corte (Cass., ord. 6 ottobre 2017, n. 23352) ha già avuto occasione di chiarire che, in tema di sanzioni tributarie, la violazione ha carattere meramente formale quando ricorrono due concorrenti requisiti, ovvero quello di non arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, di non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo, sicché integra una violazione sostanziale e non formale dell'art. 21, 4° comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 l'omessa annotazione di fatture di acquisti intracomunitari nelle dichiarazioni

periodiche presentate con dati inesatti, in quanto in grado di incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo.

6.1.- E l'omessa annotazione delle fatture nel registro delle vendite comporta giustappunto ostacolo all'emersione del debito d'imposta, mentre l'annotazione in quello degli acquisti consente l'esercizio del diritto di detrazione.

7.- In definitiva, la sentenza impugnata va cassata in relazione al solo profilo indicato *sub* 5.1., con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione, affinché svolga gli accertamenti ivi indicati.

P.Q.M.

pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza impugnata nei limiti indicati in motivazione e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

Rigetta nel resto il ricorso.

Così deciso in Roma, il 23 aprile 2018.

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza