Sentenza del 28/09/2018 n. 23494 - 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 un avviso di accertamento col quale per l'anno d'imposta 2006 l'Agenzia delle entrate recuperò le corrispondenti maggiori ires, irap e iva, e irrogò le sanzioni conseguenti.

La contribuente impugnò l'avviso, ottenendo l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale di Caserta.

Quella regionale della Campania ha, invece, parzialmente accolto l'appello dell'Agenzia. Ha svalutato gli elementi ritraibili dall'assoluzione del legale rappresentante *pro tempore* della società e di quello della controllata, osservando che si riferiscono ad anni d'imposta diversi e che comunque l'Agenzia non ha partecipato al processo penale. Ha invece fatto leva sui dati emergenti dall'esame delle fatture relative ai medesimi codici degli articoli in questione.

Quanto alla ripresa per iva, invece, la Commissione tributaria regionale ha sostenuto che il mancato inserimento sino al mese di luglio 2006 dell'imposta relativa agli acquisti intracomunitari ha determinato l'omessa o irregolare applicazione dell'imposta, sanzionabile ex art. 6, 10 comma, del d.lgs. n. 471/97.

Contro questa sentenza propone ricorso la contribuente per ottenerne la cassazione, che affida a dieci 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 la violazione dell'art. 116 c.p.c. per l'omessa valutazione delle perizie svolte in seno al processo penale del quale si è riferito in narrativa, dell'esito di questo processo e delle valutazioni svolte da altra sezione della Commissione tributaria in relazione ai due precedenti anni d'imposta *(primo motivo),* nonché dell'omessa o errata valutazione nonché della violazione degli artt. 2697 e 2729 c.c., perché il giudice d'appello avrebbe escluso la rilevanza della congruità dei prezzi accertata da altri giudici tributari per il biennio precedente *(secondo motivo).*

La censura complessivamente proposta è infondata.

Difatti, da un canto, il giudice d'appello ha valutato documenti e non già malamente applicato la regola residuale derivante dall'inosservanza dell'onere probatorio; a tanto va aggiunto che, in linea di principio, la violazione dell'art. 116 c.p.c. è apprezzabile, in sede di ricorso per cassazione, nei limiti del vizio di motivazione di cui all'art. 360, 10 comma, n. 5, c.p.c. (tra varie, Cass. 30 novembre 2016, n. 24434). Si deve peraltro ribadire che, in relazione al nuovo testo di questa norma, *ratione temporis* applicabile al caso in esame, qualora il giudice abbia preso in considerazione il fatto storico rilevante, l'omesso esame di elementi probatori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo (Cass., sez. un., n. 8053/14).

2.- Analoghe considerazioni valgono in relazione al *terzo motivo di ricorso,* col quale la società si duole della violazione degli artt. 116 c.p.c. e 2729 c.c., per la svalutazione operata dal giudice d'appello degli elementi ricavabili dall'assoluzione in sede penale del proprio legale rappresentante.

Ciò perché col motivo in esame la società finisce col proporre una lettura delle risultanze processuali diversa da quella svolta dal giudice di merito e inibita a questa Corte.

3.- *Col quarto motivo* la contribuente si duole della nullità della sentenza per violazione dell'art. 132, 2° comma, n. 4, c.p.c. perché sorretta da motivazione apparente o carente.

La censura è infondata.

3.1.- 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.

3.2.- 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 2017, n. 9105).

4.- Inammissibile è il *quinto motivo di ricorso,* col quale la contribuente si duole dell'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio, nonché della violazione e falsa applicazione di massime di comune esperienza, in violazione dell'art. 115 c.p.c.

Anzitutto, nessuna violazione dell'art. 115 c.p.c. è predicabile, giusta il consolidato orientamento di questa Corte (vedi, tra varie, Cass. 10 giugno 2016, n. 11892), secondo cui la violazione dell'art. 115 c.p.c. può essere dedotta come vizio di legittimità solo denunciando che il giudice ha dichiarato espressamente di non dover osservare la regola contenuta nella norma, ovvero ha giudicato sulla base di prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dei poteri officiosi riconosciutigli.

Inoltre, la deduzione di vizio di motivazione, che si traduce nella sua insufficienza, è inibita dal nuovo testo del n. 5 del 10 comma dell'art. 360 c.p.c., *ratione temporis* applicabile.

5.- Le considerazioni svolte *sub* 3 fanno giustizia anche del *sesto motivo di ricorso,* col quale la società ripropone la censura di nullità con riguardo al capo di sentenza concernente la pretesa impositiva per iva. Il giudice d'appello ha difatti sorretto il proprio convincimento facendo leva sul mancato inserimento dell'imposta relativa agli acquisti intracomunitari nelle liquidazioni mensili fino a luglio 2006, che ha determinato l'omessa o irregolare applicazione dell'imposta.

Considerazioni, queste, che escludono altresì che si possa prospettare l'omesso esame del fatto decisivo dell'insussistenza del danno per l'erario dedotto col *settimo motivo di ricorso.*

6.- Con *l'ottavo e col nono motivo,* da esaminare congiuntamente perché connessi, la società lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 18, n. 1, lett. d) e 22 della sesta direttiva, dei principi affermati dalla Corte di giustizia con la sentenza Ecotrade e degli artt. 47 del d.l. n. 331/93 e 53 Cost. *(ottavo motivo),* nonché dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 10, 30 comma, della l. n. 212/00 *(nono motivo),* facendo leva sulla mancanza di offensività della fattispecie.

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, 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.- D'altronde, 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.- Le considerazioni che precedono escludono la fondatezza dell'ultimo *motivo di ricorso,* col quale si torna a dedurre la motivazione apparente della sentenza impugnata relativamente all'affermata sanzionabilità della violazione concernente l'iva.

8.- Il ricorso va dunque respinto e le spese seguono la soccombenza. Sussistono i presupposti di applicazione dell'art. 13, comma *1-quater,* del d.P.R. n. 115/02.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la società a pagare le spese, che liquida in euro 10.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Dichiara la sussistenza dei presupposti di applicazione dell'art. 13, comma *1-quater,* del d.P.R. n. 115/02.

Così deciso in Roma, il 23 aprile 2018.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza