Sentenza del 14/11/2018 n. 29301 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 29/40/11, depositata il 4.03.2011 dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia.

Ha riferito che a seguito di accertamento e redazione di processo verbale di constatazione l'Ufficio notificava alla Z. s.p.a., poi incorporata nella BTicino s.p.a., avviso di accertamento con il quale erano ripresi a tassazione numerosi costi dichiarati dalla contribuente e relativi ai redditi dell'anno d'imposta 2003.

La società impugnava l'atto dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, che con sentenza n. 39/07/2008 accoglieva in parte il ricorso. Entrambe le parti, ciascuna per quanto soccombente, proponevano appello. La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con la sentenza ora impugnata, accoglieva in parte l'appello della società e respingeva quello incidentale della Amministrazione Finanziaria.

L'Agenzia censura la sentenza con vari motivi, distinti in graduazione numerica per le voci di cui contesta la decisione, a sua volta sottodistinte in progressione numerico o alfabetica, denunciando vizi motivazionali. Ha chiesto la cassazione della sentenza.

Si è costituita la società, che ha eccepito l'inammissibilità del ricorso sotto vari profili e nel merito la sua infondatezza, chiedendone il rigetto. Ha tempestivamente depositato memoria ex art. 378 c.p.c. All'udienza pubblica del 16 ottobre 2018, dopo la discussione il P.G e le parti hanno concluso. La causa è' stata riservata in decisione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Esaminando l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla contribuente perchè a suo dire tardivo, essa non trova accoglimento. La società sostiene che al caso di specie si sarebbe dovuto applicare il termine lungo semestrale dalla pubblicazione della sentenza, così rideterminato dall'art. 327 c.p.c., cui rinvia del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, senza però applicare al processo tributario la disciplina transitoria prevista dalla L. n. 69 del 2009, dall'art. 58, ossia la sua vigenza a partire dai processi introdotti dopo il 4 luglio 2009. L'affermazione è priva di pregio perchè il rinvio alla disciplina processual-civilistica, previsto dall'art. 38 cit., riguarda nella sua interezza le regole sul termine lungo, comprensive, nell'ipotesi di modifiche normative, di quelle transitorie del processo civile. A tal fine infatti si è affermato che l'art. 38

non ha istituito un regime speciale per il processo tributario, impermeabile alle disposizioni transitorie di cui alla L. n. 69 del 2009, art. 58: tale principio si desume dal medesimo decreto, art. 62, che fa espresso riferimento, per la disciplina del giudizio di cassazione in materia tributaria, alle norme del c.p.c., così attribuendo prevalenza alle norme processuali ordinarie ed escludendo l'esistenza di un giudizio "tributario di legittimità" (Cass., ord. n. 12642/2017; 20102/2016; 19969/2015; da ultimo cfr. ord. n. 19979/2018).

Esaminando dunque il ricorso, esso trova accoglimento.

Va premesso che l'Agenzia ha censurato la sentenza in ordine alle decisioni assunte su quattro rilievi elevati con l'avviso di accertamento contestato dalla contribuente. Si tratta in particolare dei costi, che l'Agenzia disconosce riprendendo i relativi importi a tassazione, relativi: 1) ai costi di regia per l'importo di Euro 135.000,00 per prestazioni svolte a favore della Z. (poi incorporata nella odierna controricorrente) dalla controllante Winfin; 2) ai costi per consulenze amministrative dell'importo di Euro 49.450,00 a favore del Gruppo Gnutti; 3) ai costi per l'importo di Euro 206.767,00 per contributi di marketing erogati a controllate estere (ma solo con riguardo alle sanzioni comminate per mancata autofatturazione delle operazioni); 4) all'importo di Euro 100.000,00 per svalutazione di rimanenze.

In ordine a questi rilievi la decisione del giudice regionale -con la quale sono state riconosciute le ragioni della società- è stata censurata, sotto vari profili, per vizio di motivazione. Trattasi di motivi che possono essere trattati pertanto unitariamente, perchè accomunati dalla critica alle modalità della decisione sotto il profilo del deficit della motivazione.

Deve premettersi che in ordine al vizio di motivazione, riferibile alla formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, precedente alla novella del 2012, la Corte ha affermato che la sua deduzione non attribuisce al giudice di legittimità il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, ma la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico - formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge. Ne consegue che il preteso vizio di motivazione, sotto il profilo della omissione, insufficienza, contraddittorietà della medesima, può legittimamente dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato o insufficiente esame di punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili di ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico - giuridico posto a base della decisione (Cfr. Cass., Sez 5, ord. n. 19547/2017; sent. n. 17477/2007).

Persino nella più grave ipotesi di censura del vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza - che non afferisce al caso di specie non essendo stato denunciato un error in procedendo con conseguente nullità del provvedimento - si è affermato che esso ricorre non solo allorquando il giudice di merito abbia omesso di indicare gli elementi da cui ha tratto il

proprio convincimento, ma anche quando li abbia indicati senza una loro approfondita disamina logica o giuridica (cfr. Cass., ord. n. 9105/2017), o, ancora, quando la stessa disamina verta su principi generali e fattispecie astratte, senza però ricondurre il ragionamento all'esame della fattispecie concreta oggetto di controversia, perchè è necessario che siano percepibili le ragioni della decisione in rapporto al caso concreto.

Ebbene, perimetrato l'alveo del vizio motivazionale, nel caso di specie dalla lettura della sentenza emerge che il giudice regionale ha ripercorso voce per voce i diciotto rilievi mossi dalla Amministrazione con l'avviso di accertamento (e in seno a ciascun rilievo a volte sono esaminate una pluralità di voci). Il giudizio su ciascuno dei rilievi (e sottorilievi come già detto) è suddiviso, riportando quelle sulle quali le parti, soccombenti o vincitrici, hanno fatto acquiescenza, nonchè riportando, per quelle sulle quali la controversia è proseguita, a) l'esito raggiunto nel processo di primo grado, b) le ragioni addotte da ciascuna delle parti a supporto delle proprie posizioni, c) la valutazione definitiva che per ognuna ha inteso dare infine il giudice dell'appello. Con la sentenza la CTR a volte ha confermato le conclusioni cui era pervenuto il giudice di primo grado (favorevoli ora alla Agenzia ora alla contribuente), a volte ha accolto i motivi d'impugnazione della società, riformando la sentenza del giudice provinciale.

Sennonchè nella parte dedicata alla decisione la CTR ha provveduto con motivazioni succinte, che impediscono di comprendere il percorso logico, e soprattutto, a fronte delle specifiche censure mosse dalla Agenzia, è del tutto silente.

Con riguardo al primo rilievo, relativo ai costi di regia per l'importo di Euro 135.000,00 per prestazioni svolte a favore della Z. (poi incorporata nella odierna controricorrente) dalla controllante Winfin, e contestati dalla Agenzia (sotto due profili) che dubitava della certezza, inerenza e congruità dei medesimi, il giudice regionale ha riconosciuto i costi affermando che l'effettività del servizio reso alla società contribuente è comprovata dal contratto e da copiosa documentazione, senza specificare alcunchè. E' appena il caso di evidenziare che l'Agenzia aveva messo in dubbio l'effettività dei servizi resi, il contenuto della documentazione, la rispondenza dei costi a finalità aziendpli della società. A nessuna di queste osservazioni, pur rilevanti ai fini anche della sola inerenza dei suddetti costi, il giudice regionale ha inteso dare risposta.

Con riguardo ai costi dell'importo di Euro 49.450,00 a favore del Gruppo G. la CTR ha ritenuto di riconoscerne l'esistenza, riformando sul punto la sentenza di primo grado, per la produzione documentale allegata in grado d'appello, ammissibile ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2, ritenuta adeguata perchè da essa, ad avviso del giudice d'appello, si evince la separata fatturazione rilasciata dai consulenti esterni alle singole società del gruppo per le prestazioni "effettuate in occasione della ristrutturazione del debito finanziario". Anche questa motivazione, succinta, evidenzia un deficit argomentativo, che non tiene in alcun conto della messa in discussione della inerenza dei costi, nonchè della circostanza che tutti i costi sostenuti per le consulenze a favore della Gnutti fossero posti a totale carico della Zucchini.

Con riguardo all'importo di Euro 100.000,00 per svalutazione di rimanenze, contestati dalla Agenzia, il giudice regionale ha ritenuto corretta la appostazione della somma tra le passività perchè relativa alla rottamazione nell'anno 2003 di prodotti (di magazzino), riducendo conseguentemente il relativo fondo di accantonamento nella dichiarazione dei redditi 2003.

Anche in questo caso la motivazione dimostra la sua insufficienza a fronte delle critiche mosse dalla difesa della Agenzia con riguardo ai dubbi sollevati sulla circostanza che la riduzione delle rimanenze si fosse verificata nell'anno 2003. Sul punto la decisione non illustra e chiarisce nulla.

I motivi di ricorso relativi ai rilievi 1, 2 e 4, sono pertanto fondati e vanno accolti per insufficienza della motivazione.

Con riguardo infine ai costi per l'importo di Euro 206.767,00 per contributi di marketing erogati a controllate estere, della cui inerenza l'Agenzia dubitava ed il cui rilievo ha trovato infatti accoglimento da parte del giudice di primo grado e poi del giudice regionale, l'Agenzia lamenta tuttavia che con riferimento all'IVA non autofatturata ed alla conseguente comminazione di sanzioni, la CTR avrebbe accolto il ricorso della contribuente su tale ultima voce affermando che "in merito al profilo sanzionatorio derivante dall'omessa auto fatturazione, questo è stato introdotto dall'Ufficio solo nelle controdeduzioni del giudizio di primo grado". Tale motivazione, si duole l'Agenzia, non teneva conto della circostanza che il profilo sanzionatorio non costituiva un nuovo rilievo, sollevato nel processo tardivamente, perchè la sanzione era stata già applicata con l'avviso di accertamento. Sotto tale profilo la decisione assunta dalla CTR appare incomprensibile. Da ciò discende l'accoglimento anche del terzo motivo per omessa motivazione.

In conclusione il ricorso va accolto perchè la motivazione della sentenza è viziata dalla insufficienza o dalla sua omissione. Essa pertanto va cassata e rinviata alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, per una nuova decisione in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia che in diversa composizione, oltre che sulle spese, deciderà la controversia.

Così deciso in Roma, il 16 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza