Sentenza del 06/12/2018 n. 31596 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate emetteva un avviso di accertamento nei confronti della M. di L.S. s.r.l., per l'anno 2004, per emissione di fatture per operazioni inesistenti. Altro avviso di accertamento veniva emesso nei confronti della L.S. s.r.l., sia per emissione di fatture per operazioni inesistenti, sia per la indeducibilità di costi per acquisti da società con sede in paesi inclusi nella black list.

Successivamente, altro avviso di accertamento veniva emesso nei confronti di B.V., quale socia di entrambe le società, per quote, rispettivamente, del 5% e del 5,254%, per maggior reddito, in quanto trattavasi di utili extra bilancio in società a ristretta base partecipativa.

2. Il ricorso presentato dalla M. s.r.l. veniva rigettato, mentre quello articolato dalla L. s.r.l. veniva in parte accolto, solo per la deducibilità dei costi per acquisti con società con sede legale in paesi inseriti nella black list. Il ricorso della socia veniva deciso con "l'adeguamento" del suo reddito da partecipazione alle pronunce di primo grado concernenti i ricorsi delle due società partecipate.

3. La Commissione tributaria regionale, riuniva le impugnazioni, rigettava gli appelli principali delle due società ed accoglieva l'appello incidentale proposto dalla Agenzia delle entrate. Accoglieva, poi, l'appello principale dell'Agenzia delle entrate nei confronti di B.V. e rigettava l'appello incidentale da questa proposto.

4. Avverso tale sentenza proponevano ricorso per cassazione le due società e la socia.

5. Resisteva con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione le ricorrenti deducono "omessa e/o insufficiente motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", in quanto la motivazione della Commissione regionale è palesemente inesistente o, comunque, solo apparente, non avendo indicato in alcun modo le singole operazioni per le quali sarebbero state emesse fatture per operazioni inesistenti. Nè la Commissione ha operato una distinzione tra operazioni compiute dalla M. di L. s.r.l. e quelle cui ha partecipato la L. s.r.l., sicchè la motivazione è svincolata da qualsiasi concreto riferimento ai riscontri processuali, caratterizzandosi per la sua assoluta astrattezza.

2. Con il secondo motivo di impugnazione le ricorrenti si dolgono della "violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto, in riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 3", con violazione sia dell'art. 2697 c.c., in quanto spetta all'amministrazione finanziaria provare la reale sussistenza dei fatti contestati alle due società, sia dell'art. 2729 c.c., non avendo la Commissione regionale fornito

alcuna concreta indicazione e dimostrazione dei caratteri di gravità, precisione e concordanza. Pertanto, secondo le ricorrenti, la sentenza della Commissione regionale "oltre che essere carente o gravemente insufficiente di motivazione, appare in evidente contrasto e violazione delle norme attinenti la valutazione delle prove ed i rispettivi oneri a carico delle parti con riferimento agli artt. 2697 e 2729 c.c.".

3. Con il terzo motivo le ricorrenti si dolgono della "omessa e/o insufficiente motivazione; violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto, in riferimento all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5", in quanto anche con riferimento alla indeducibilità dei costi per acquisti da società con sede in paesi a fiscalità privilegiata, mentre la Commissione provinciale aveva ritenuto che le contribuenti avessero fornito le prove richiesta dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 10, la Commissione regionale ha accolto l'appello incidentale proposto dalla Agenzia delle entrate, senza, però, spiegare le ragioni della riforma della decisione, ma limitandosi a richiamare una massima giurisprudenziale.

4. Con il quarto motivo di impugnazione le ricorrenti lamentano "omessa e/o carente motivazione; violazione o falsa applicazione di norme di diritto, in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5", in quanto B.V. aveva chiesto, con l'appello incidentale, che fosse accolta la domanda di annullamento dell'avviso, poichè non era stata provata la previa esistenza in capo alle due società a ristretta base partecipativa degli utili extra bilancio. La Commissione regionale ha, invece, motivato solo in relazione alla presunzione di distribuzione alla socia degli utili extrabilancio, senza affrontare la doglianza relativa proprio alla inesistenza di tali utili.

4.1. I motivi di ricorso primo e terzo, che vanno esaminati congiuntamente per ragioni di connessione, sono fondati.

Invero, la Commissione regionale, dopo aver analiticamente esaminato le fattispecie poste alla sua valutazione, e quindi sia le operazioni commerciali che hanno coinvolto la M. s.r.l., sia quella cui ha partecipato la L. s.r.l., in motivazione, pur rigettando gli appelli proposti dalle due società, non ha in alcun modo indicato gli elementi di fatto su cui ha basato il suo convincimento, redigendo una motivazione del tutto astratta e sganciata dai fatti acquisiti al processo, senza l'esposizione analitica di un appagante percorso argomentativo idoneo a chiarire su quali concreti e ben definiti elementi avesse assunto la propria decisione.

4.2. Infatti, con riferimento alle due società, ed in relazione alla illegittima detrazione iva, in quanto connessa ad operazioni emesse per operazioni inesistenti, la Commissione regionale si limita ad affermare, in modo del tutto generico ed apodittico, che "va da subito osservato che alla luce dei fatti emersi, esistono eccessivi dubbi sulla veridicità delle affermazioni espresse dai contribuenti, suffragati dalle presunzioni precise, gravi e concordanti addotte dall'Amministrazione finanziaria (più Uffici coinvolti) e dai Militari della Guardia di Finanza con verbali regolarmente notificati e ben conosciuti dai ricorrenti. Addirittura sono emersi elementi che investono altresì la Giustizia Ordinaria per la "distruzione/occultamento di documenti contabili da parte di taluni Amministratori coinvolti in un numero consistente di società già definite cartiere".

Pertanto, la Commissione non indica in modo preciso alcun elemento fattuale idonea a costituire le presunzioni gravi, precise e concordanti, menzionate in motivazione. Nè si svela il contenuto dei "verbali regolarmente notificati e ben conosciuti dai ricorrenti". Neppure si palesano gli "elementi emersi" che "investono la Giustizia Ordinaria". Nè si menzionano i nominativi degli amministratori coinvolti nella gestione di società definite cartiere, anch'esse rimaste ignote.

La motivazione, poi, che è del tutto generica, aggiunge che "dai fatti, quindi, puntualmente indicati dall'Ufficio sia nel processo verbale di constatazione che negli avvisi di accertamento, che dall'operato della Guardia di finanza, non si può non constatare, come talune operazioni poste in essere dai contribuenti de quibus abbiano natura fittizia, ossia create ad arte con l'unico scopo di recuperare Iva e costi inesistenti in capo alla M. di L.S. e alla L. s.r.l.". Di nuovo, non v'è alcuna descrizione delle modalità con cui le due società ricorrenti, utilizzando anche altre compagini societarie, abbiano effettuato indebite detrazione Iva ed illegittime deduzioni di costi. Il riferimento, del tutto vacuo, al processo verbale di constatazione ed agli avvisi di accertamento, senza la menzione di alcun singolo elemento di fatto esaminato, non è idoneo ad una motivazione soddisfacente in grado di chiarire il procedimento euristico utilizzato dalla Commissione regionale.

Nè riesce in tale intento il prosieguo della motivazione, che aggiunge, in modo del tutto apodittico, che "Va, altresì, osservato che la presenza di fatture per operazioni inesistenti nell'impianto contabile delle società, comporta, di per sè, irregolarità grave delle scritture contabili, da rendere così inattendibili, nel loro complesso, le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica, ove all'Amministrazione finanziaria non rimane che operare in base a metodologie induttive per la ricostruzione del reddito imponibile", con una motivazione ancipite utilizzabile per qualsiasi controversia, senza indicazione delle specifiche ragioni che denotano la fittizietà e l'inesistenza delle operazioni commerciali, neppure sommariamente esposte.

4.3. Con riferimento, poi, alla indeducibilità dei costi per acquisti di beni da società con sede in paesi inseriti nella black list da parte della L. s.r.l., la motivazione della sentenza della Commissione regionale è solo apparente, in quanto, come nell'altra parte della motivazione, non si indica alcun elemento di fatto idoneo a dimostrare l'insussistenza dei requisiti di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, commi 10 e 11 (effettivo svolgimento di attività commerciale oppure convenienza economica dell'operazione).

La Commissione regionale si limita ad affermare, anche qui del tutto genericamente ed in modo assolutamente astratto, che "Altresì degno di rilievo è il punto portato dall'Ufficio in merito ai rapporti commerciali con Paesi black-list. Il contribuente che si avvalga di fornitori situati in paesi a fiscalità privilegiata deve dare piena dimostrazione dell'effettiva operatività di questi ultimi, come espresso anche da recente Giurisprudenza di merito "se vi è un generale divieto di intrattenere rapporti commerciali con paesi denominati paradisi fiscali, cui fa riscontro una implicita liceità di rapporti con paesi a regime non privilegiato, la prova richiesta dalla legge deve riguardare la comparazione con prezzi e condizioni praticati da questi paesi ...". Tra l'altro, la Commissione provinciale, aveva invece riconosciuto l'esistenza di tali requisiti, accogliendo in parte il ricorso presentato dalla L. s.r.l., sicchè era necessario spiegare le ragioni della riforma di

tale decisione, proprio in riferimento alle concrete modalità di acquisto dei beni dalle società site in paesi a fiscalità privilegiata.

Questa Corte ha affermato, sul punto, che ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza, quando il giudice di merito omette di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza una approfondita loro disamina logico-giuridica, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento (Cass. Civ., 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. Civ., 16736/2007).

La motivazione della Commissione regionale, dunque, proprio perchè del tutto disancorata dai dati fattuali, per nulla esaminati, configura proprio una ipotesi di motivazione solo "apparente".

5. Il secondo ed il quarto motivo restano assorbiti, stante l'accoglimento dei motivi primo e terzo.

Invero, la motivazione solo apparente della decisione in ordine all'accertamento presupposto, non può che riverberarsi, infatti, sulla posizione della socia, non essendo stata correttamente giustificata l'esistenza di utili extrabilancio delle due società, che si presumono distribuiti ai soci, salvo prova contraria 6. La sentenza impugnata va, quindi, cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

In accoglimento. dei motivi primo e terzo del ricorso, assorbiti il secondo ed il quarto, cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 30 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2018.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza