Sentenza del 23/01/2019 n. 1762 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La S. G. s.a. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 54/15/2010, depositata il 18.05.2010 dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia.

Ha riferito che la società è una banca di diritto francese con sede legale e amministrativa a Parigi, operante in Italia attraverso una sede secondaria (Branch), con rappresentanza stabile in Milano.

A seguito di una verifica fiscale condotta da funzionari del competente ufficio lombardo sul periodo d'imposta 2002, l'Agenzia delle Entrate notificava l'avviso di accertamento n. (---), con il quale erano contestate una serie di violazioni fiscali per un importo complessivo di Euro 911.886,91. In particolare, quanto all'Irpeg e all'Irap con riguardo alla indeducibilità di costi; quanto all'Iva, per mancata regolarizzazione di fatture di acquisto per operazioni di cartolarizzazione di crediti, nonchè per omessa applicazione dell'imposta a prestazioni di servizi a società terze.

Poichè a seguito del suddetto atto impositivo era disconosciuta la perdita ai fini Irpeg di Euro 842.590,00 - relativa all'esercizio 2002 e riportata dalla società nell'anno d'imposta 2003 -, l'Ufficio notificava alla contribuente l'avviso di accertamento n. (---) riferito all'esercizio 2003, contestando la sussistenza della suddetta perdita ai fini Irpeg, nonchè l'omessa contabilizzazione di ricavi ai sensi dell'art. 76, comma 5, TUIR per Euro 59.259,83.

Con l'avviso di accertamento n. (---), terzo nell'ordine delle notifiche ed oggetto del presente giudizio, l'Agenzia contestava infine alla società l'infedele dichiarazione Irpeg relativa all'anno 2004 perchè, avendo rettificato in diminuzione le perdite fiscali relative agli anni 2002 e 2003, non spettavano alla contribuente perdite pari ad Euro 901.850,00. Con l'atto impositivo chiedeva pertanto il pagamento di Euro 616.566,38 a titolo di maggiori imposte, sanzioni e interessi.

La società, impugnando gli avvisi di accertamento relativi agli anni 2002, 2003 e 2004, proponeva separati ricorsi dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano. Il giudice di primo grado, che con riguardo all'impugnazione dell'atto impositivo relativo all'anno d'imposta 2002 aveva accolto parzialmente il ricorso della contribuente con sentenza n. 395/11/2007, accoglieva anche quello relativo all'anno 2003 con sentenza n. 396/11/2007 e quello inerente l'anno 2004 con sentenza n. 23/46/2009. l'Amministrazione, che aveva appellato le prime due sentenze, adiva la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia anche con riguardo alla terza, che era riformata con la pronuncia ora impugnata, confermando integralmente il terzo atto di accertamento.

La società censura con un unico motivo la sentenza, dolendosi della violazione del D.Lgs. n. 546 del 1986, artt. 36 e 62, nonchè dell'art. 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed invocando la nullità della sentenza per omissione di pronuncia. Ha chiesto pertanto la cassazione della sentenza, con ogni consequenziale statuizione.

Si è costituita l'Amministrazione, contestando i motivi della difesa avversa e chiedendo il rigetto del ricorso.

All'udienza pubblica del 17 settembre 2018, dopo la discussione, il P.G. e le parti hanno concluso. La causa è stata trattenuta in decisione.

Motivi della decisione

Il motivo di ricorso è fondato.

Il giudice regionale ha accolto l'appello della Agenzia, riformando la sentenza del giudice tributario provinciale e confermando l'accertamento, affermando che "pur ammesso che sia legittima la motivazione per relationem della sentenza del primo giudice, in ogni caso, considerato che le sentenze presupposte di quella oggetto dell'attuale gravame sono state riformate, deve esserlo anche questa. Di conseguenza l'appello dell'Ufficio è fondato e la decisione di primo grado deve essere riformata.".

La Commissione Regionale, dinanzi a sentenze non definitive che avevano assunto decisioni ritenute presupposto alla decisione oggetto della presente controversia, ha ritenuto di fare ad esse mero rinvio, accogliendo per l'effetto l'appello della Amministrazione.

La sentenza è nulla per aver violato principi di rilevanza costituzionale.

Si è affermato che nel processo tributario la motivazione di una sentenza può essere redatta per relationem rispetto ad altra sentenza non ancora passata in giudicato, purchè resti "autosufficiente", riproducendo i contenuti mutuati e rendendoli oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa, anche se connessa, causa, in modo da consentire la verifica della sua compatibilità logico-giuridica. La sentenza è invece nulla, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, qualora si limiti alla mera indicazione della fonte di riferimento e non sia, pertanto, possibile individuare le ragioni poste a fondamento del dispositivo (Cass., ord. n. 107/2015).

Si è in particolare invocato il principio, già affermato da Sez. U., sent. n. 14814/2008, secondo cui, ove la motivazione si limiti al rinvio ad altra motivazione, senza che sia possibile individuare le ragioni che stanno a fondamento del dispositivo, la sentenza è nulla. Si è più ampiamente aggiunto che "... la motivazione deve essere "autosufficiente, nel senso che dalla lettura della stessa, e non aliunde, deve essere possibile rendersi conto delle ragioni di fatto e di diritto che stanno a base della decisione. Fino a quando non si formi il giudicato, la decisione produce effetti soltanto all'interno di ciascun separato, distinto processo. L'indipendenza dei rispettivi processi (da non confondere con la eventuale dipendenza dei rapporti dei quali si controverte in ciascun processo) rende necessario che ciascuno approdi ad una propria decisione, sorretta da motivazione che non sia eterodipendente, ma autonoma ed autosufficiente". Si è soprattutto

sostenuto che nel procedimento tributario, allorchè il medesimo organo giudicante si trovi a pronunciare contestualmente più decisioni in rapporto di consequenzialità necessaria, la motivazione utilizzata può essere redatta per relationem rispetto ad altra sentenza assunta simultaneamente, purchè la motivazione stessa non si limiti alla mera indicazione della fonte di riferimento, occorrendo invece che vengano riprodotti i contenuti mutuati, e che questi diventino oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa -anche se connessa- causa sub iudice, in modo da consentire, poi, anche la verifica della compatibilità logico-giuridica dell'innesto motivazionale. La motivazione è invece nulla allorchè dissimuli un vizio procedurale più radicale, come nel caso in cui sia richiamata una decisione che avrebbe dovuto essere pronunciata in un processo unico (ipotesi di litisconsorzio necessario), ovvero nel caso in cui il processo avrebbe dovuto essere sospeso in attesa della decisione connessa (in ipotesi di pregiudiziale obbligatoria), perchè utilizzata al solo scopo di porre rimedio artificiosamente alla antecedente violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14 o dell'art. 295 c.p.c. (e ora anche del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 39 comma 1 bis) Nel caso di specie il giudice regionale, in una ipotesi in cui esistevano i presupposti per la riunione dei giudizi, e comunque per la sospensione del presente ex art. 295 c.p.c., perchè le decisioni definitive sulle annualità fiscali pregresse costituivano presupposto per la decisione del presente, si è limitato ad un mero richiamo delle precedenti sentenze, non ancora definitive, senza motivare, come a questo punto avrebbe adeguatamente dovuto, la decisione assunta, e senza illustrare pertanto il percorso logico-argomentativo seguito al fine del controllo sulla corretta formazione del giudizio critico elaborato ai fini della valutazione della controversia e, infine, della decisione stessa (cfr. Cass., ord. n. 5209/2018).

In conclusione la sentenza è nulla e va cassata, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che in altra composizione deciderà della controversia, nonchè delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; dichiara la nullità della sentenza; cassa e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che in diversa composizione deciderà anche sulla regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 17 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza