Sentenza del 23/01/2019 n. 1781 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. B.P. ricorre, con otto motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe che, accogliendo l'appello proposto dall'Ufficio avverso la sentenza n. 474/25/2005 della CTP di Roma, conferma l'avviso di irrogazione di sanzioni relativo ad IVA, IRPEG ed ILOR 1997 (n. (---)), emesso nei confronti della stessa ricorrente in quanto legale rappresentante di Panda 81 s.r.l..

2. La complessità della ricostruzione dei fatti di causa ne impone una puntuale loro sintesi, nei termini che seguono.

In seno ad indagini inerenti scambi commerciali tra società italiane ed operatori della Repubblica di San Marino nonchè società comunitarie, il 13 settembre 1999 la G. di F. emise PVC, nei confronti di Panda 81 s.r.l. (della quale era legale rappresentante l'attuale ricorrente), fondante, nei confronti della detta società, anche l'avviso di accertamento IVA relativo all'esercizio 1997 (n. (---)) e l'avviso di accertamento per rettifica IRPEG ed ILOR relativo al medesimo esercizio 1997 ((---)).

In sintesi, l'Amministrazione finanziaria, oltre al ritardo (superiore a trenta giorni) nella presentazione della dichiarazione IVA, da considerarsi quindi omessa, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ex art. 37 (atto di contestazione n. (---)), contestò alla contribuente, con i due citati avvisi, violazioni in materia di IVA, IRPEG ed ILOR scaturenti delle indagini e dal detto PVC. Emerse, secondo gli atti di cui innanzi, che le merci acquistate da una serie di operatori nazionali, tra i quali Panda 81 s.r.l., provenienti da fornitori della Repubblica di San Marino o da Pesi dell'UE, sebbene materialmente spedite alle società destinatarie finali, venivano fatturate fittiziamente a società di comodo che si interponevano tra fornitori non nazionali e clienti effettivi. Le società interposte emettevano quindi fatture false (in quanto per operazioni soggettivamente inesistenti) nei confronti dell'effettivo acquirente senza alcun ricarico rispetto al prezzo d'acquisto ma con l'aggiunta dell'IVA, di cui poi omettevano il versamento all'erario, consentendo così all'operatore nazionale effettivo acquirente di disporre di beni a prezzi inferiori nonchè del credito d'IVA derivante dal passaggio fittizio (si vedano ricorso, controricorso e sentenze di merito).

3. I due atti impositivi furono oggetto di separate impugnazioni da parte di Panda 81 s.r.l. innanzi alla CTP di Roma che accolse i ricorsi con sentenze n. 206/25/2004 (in merito all'accertamento IVA) e n. 208/25/2004 (in merito alla rettifica IRPEG ed ILOR).

4. In forza di appello proposto dall'Ufficio, la CTR di Roma, con sentenza n. 24/04/2006, confermò in toto l'avviso di accertamento IVA per il 1997, ritenendolo fondato su valide

presunzioni, e con sentenza n. 23/04/2006, in accoglimento parziale dell'impugnazione, ridusse dal 25% al 15% la percentuale di ricarico applicata dall'Amministrazione finanziaria, e per il resto confermò l'avviso di rettifica della dichiarazione IRPEG ed ILOR per 1997, ritenendolo fondato su valide presunzioni. Trattasi di sentenze fatte oggetto di ricorsi per cassazione rigettati, rispettivamente, da Cass. sez. 5, 21/12/2009, n. 26880 (per l'avviso accertamento IVA), a sua volta oggetto di ricorso per revocazione dichiarato inammissibile da Cass. sez. 6-5, 05/12/2011, n. 26057, e da Cass. sez. 5, 21/12/2009, n. 26881 (per l'avviso di rettifica IRPEG ed ILOR), a sua volta oggetto di ricorso per revocazione dichiarato inammissibile da Cass. sez. 5-6, 12/12/2011, n. 26549. Questa Corte in particolare ritenne correttamente motivate le sentenze di merito circa la raggiunta prova presuntiva in quanto fondata su indizi gravi, precisi e concordanti.

5. In forza dei due suddetti atti impositivi, l'A.E. emise nel 2003, a carico dell'attuale ricorrente B.P., in quanto legale rappresentanze di Panda 81 s.r.l., avviso di irrogazione di sanzioni relativo ad IVA, IRPEG ed ILOR 1997 (n. (---)), con il quale irrogò sanzioni (anche per la contestata omessa dichiarazione IVA), richiamando gli indicati avvisi di accertamento IVA e di rettifica IRPEG ed ILOR

6. L'avviso di irrogazione di sanzioni venne impugnato da B.P. innanzi alla CTP di Roma che accolse il ricorso.

La sentenza di primo grado (n. 474/25/2005) fu riformata dalla CTR di Roma, con la sentenza n. 373/14/2010 (oggetto di attuale impugnazione), in accoglimento dell'appello dell'Amministrazione finanziarie e conseguente conferma della "legittimità e fondatezza dell'avviso di irrogazione sanzioni".

7. Contro la sentenza d'appello la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad otto motivi, l'A.E. si è difesa con controricorso ed in sede di discussione la parti hanno concluso come indicato in epigrafe.

Motivi della decisione

1. I motivi di ricorso sono taluni infondati ed altri inammissibili.

2. I motivi nn. 1 e 2, che possono trattarsi congiuntamente per la connessione delle questioni che ne costituiscono l'oggetto, sono inammissibili.

2.1. Con i primi due motivi, si deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa motivazione circa un fatto decisivo per il giudizio (motivo n. 1), nonchè, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione o falsa applicazione di norme di diritto, in relazione al giudicato interno, " (art. 111 Cost, art. 324 c.p.c. e art. 2909 c.c.)", formatosi sul capo della sentenza di primo grado che ha dichiarato l'illegittimità dell'avviso di irrogazione di sanzioni in oggetto (n. (---)), nella parte in cui viene contestata l'omessa presentazione della dichiarazione IVA (di cui all'atto di contestazione n. (---)). In sostanza, il ricorrente evidenzia che la sentenza di primo grado avrebbe accolto il ricorso anche con riferimento al detto profilo (omessa presentazione di dichiarazione IVA) che, a detta dello stesso ricorrente, non sarebbe stato fatto oggetto di impugnazione. La Corte territoriale, nell'accogliere l'appello dell'Ufficio, avrebbe violato il giudicato interno avendo

confermato la legittimità e la fondatezza dell'impugnato avviso di irrogazione sanzioni (quindi anche con riferimento al profilo inerente l'omessa presentazione della dichiarazione IVA).

2.2. I motivi in esame (nn. 1 e 2) sono inammissibili per difetto di autosufficienza, ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, non riportando il ricorso l'atto di appello dell'A.E. L'interpretazione del giudicato interno può essere effettuata, anche direttamente, dalla Corte di cassazione con cognizione piena, nei limiti in cui però esso sia riprodotto nel ricorso per cassazione, in forza del principio di autosufficienza di questo mezzo di impugnazione. Pur essendo il giudicato la regola del caso concreto e, conseguentemente, una questione di diritto da accertare direttamente con possibilità di interpretazione degli atti processuali, la sua interpretazione da parte del Giudice di legittimità è possibile solo se gli atti da esaminare vengano messi a disposizione nel corpo del ricorso, derivandone altrimenti l'inammissibilità del motivo e, conseguentemente, la preclusione di ogni tipo di attività nomofilattica. L'esame degli atti del giudizio di merito, difatti, presuppone comunque l'ammissibilità del motivo di censura (circa i limiti dell'interpretazione del giudicato si vedano, ex plurimis: Cass. sez. 08/03/2018, n. 5508/2018, Rv. 647532-01, con particolare riferimento al giudicato esterno; Cass. sez. 5, 16/07/2014, n. 16227/2014, Rv. 632127-01; per l'inammissibilità dovuta a difetto si autosufficienza per mancata riproduzione del documento, si vedano, ex plurimis: Cass. sez. 6-1, 27/07/2017, n. 18679, Rv. 645334-01; Cass. sez. 5, 12/04/2017, n. 9499, Rv. 643920-01, in motivazione; Cass. sez. 5, 15/07/2015, n. 14784, Rv. 636120-01; Cass. sez. 3, 09/04/2013, n. 8569, Rv. 625839-01, oltre che Cass. sez. 3, 03/07/2009, n. 15628, Rv. 609583-01).

Il motivo n. 2, poi, oltre all'evidenziato difetto di autosufficienza, contiene uno specifico quesito di diritto (pag. 12 e 13) formulato però in termini tali da chiedere a questa Corte inammissibili valutazioni in fatto.

3. I motivi nn. 3 e 4, che possono trattarsi congiuntamente per la connessione delle questioni che ne costituiscono l'oggetto, sono infondati.

3.1. Con il motivo n. 3, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, anche mediante formulazione di specifico quesito di diritto a pag. 15, si deduce violazione o falsa applicazione di norme di diritto, in relazione al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 5 (decreto recante disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie).

In sostanza si deduce la violazione o falsa applicazione dell'articolo di cui innanzi avendo la CTR "dichiarato infondati "i motivi di doglianza svolti dalla legale rappresentante della società Panda 81 s.r.l."", avverso l'atto di irrogazione di sanzioni sulla base delle mere risultanze del contenzioso relativo al merito degli accertamenti per le relative imposte (definiti con le due sentenze emessa da questa corte e citate nella ricostruzione dei fatti sub punto n. 4). La Corte territoriale avrebbe quindi pretermesso qualsivoglia indagine sul profilo soggettivo della ricorrente, laddove, invece, il citato art. 5 sancisce nella materia in esame il principio di colpevolezza, disponendo che nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azirie od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa.

Con il motivo n. 4, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si deduce omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ancora una volta inerente la sussistenza in capo alla legale

rappresentante della società dell'elemento soggettivo richiesto dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5.

3.2. l'Infondatezza dei motivi in esame, tanto sotto i profili della violazione o falsa applicazione di legge quanto in termini di vizio motivazionale, emerge dalla lettura congiunta delle parti della sentenza impugnata inerenti la ricostruzione in fatto e le ragioni giuridiche sottese alla statuizione. Da essa si rileva l'applicazione corretta del richiamato principio con sentenza esente da vizi motivazionali. Alla prima pagina ("svolgimento del processo") vi è esplicito riferimento a fatturazioni fittizie da parte di società di comodo mentre all'ultima pagina ("motivi della decisione") si fa riferimento all'accertamento della detta fittizietà, anche in ragione di altre sentenze emesse da questa Corte confermanti la sussistenza dell'interposizione e la mala fede della società, rappresentata dall'attuale ricorrente, in base ad indizi gravi, precisi e concordanti con i quali è piuttosto il ricorrente a non confrontarsi.

4. I motivi nn. 5, 6 e 7, che possono trattarsi congiuntamente per la connessione delle questioni che ne costituiscono l'oggetto, sono infondati, ancorchè per le argomentazioni di seguito specificate circa l'insussistenza, nella specie, della violazione dell'efficacia espansiva del giudicato esterno.

4.1 Con il motivo n. 5, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce la violazione o falsa applicazione di norme di diritto, "in relazione all'art. 111 Cost. e all'art. 2909 c.c.", per violazione del giudicato esterno formatosi con la sentenza n. 207/25/2004 emessa dalla CTR di Roma e depositata il 10 maggio 2004 (con formulazione di specifico motivo di diritto a pag. 26, ancorchè, in realtà, prospettante inammissibili valutazioni di fatto). Il ricorrente in particolare evidenzia che, in forza di ricorso proposto da Panda 81 s.r.l., con la citata sentenza, divenuta irrevocabile per mancata impugnazione dell'Amministrazione finanziaria (come da attestazione agli atti), è stato annullato (anche per difetto di motivazione dell'avviso e del PVC e per assenza di prova) l'avviso di accertamento IRPEG ed ILOR notificato alla stessa società ma con riferimento al diverso anno 1996 e motivato anche in forza del medesimo PVC del 13 settembre 1999 trattasi di PCV posto a fondamento anche dei due atti impositivi relativi all'esercizio 1997 e fondanti l'avviso di irrogazione di sanzioni relativo ad IVA, IRPEG ed ILOR 1997. Il ricorrente (con il successivo motivo n. 7 di ricorso) chiarisce di aver già in primo grado evidenziato l'intervento del Giudice tributario con la detta sentenza n. 207/25/2004 e di averne dedotto in appello il successivo passaggio in giudicato (con memoria depositate il 21 novembre 2007).

Con il motivo n. 6, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce violazione o falsa applicazione di norme di diritto "in relazione alla rilevabilità d'ufficio del giudicato esterno (art. 111 Cost., art. 324 c.p.c., ed art. 2909 c.c.) formatosi in merito alla sentenza della CTR di Roma n. 207/25/2004" (con formulazione di specifico quesito di diritto a pag. 28). In particolare, il ricorrente individua la violazione o falsa applicazione nella parte motivazionale della sentenza impugnata per la quale non sarebbe percorribile la tesi inerente il dedotto giudicato esterno in quanto quest'ultimo costituirebbe oggetto di "eccezione nuova ed improponibile in appello".

Con il motivo n. 7, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, c.p.c., si deduce violazione o falsa applicazione di norme di diritto, in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 57, art. 57, in merito alla disciplina delle domande ed eccezioni nuove in appello (con formulazione di specifico quesito di diritto). In sostanza si deduce, ancorchè con riferimento al diverso citato articolo, la

medesima violazione o falsa applicazione di legge di cui al precedente motivo n. 6, circa l'affermazione della Corte territoriale per la quale quella il giudicato esterno sarebbe "eccezione nuova ed improponibile in appello".

4.2. I motivi in esame (nn. 5, 6 e 7), non possono essere accolti nonostante quella inerente il giudicato (nella specie, esterno) sia questione rilevabile anche d'ufficio finanche in Cassazione, come correttamente prospettato dal ricorrente e differentemente da quanto ritenuto dalla CTR con l'impugnata sentenza.

La prospettazione della questione in termini di violazione o falsa applicazione di legge nonchè la trasposizione nel ricorso della depositata sentenza n. 207/25/2004 per ragioni di autosufficienza, consentono difatti a questa Corte di rilevare l'insussistenza, nella specie, della violazione dell'efficacia esterna del dedotto giudicato.

La sentenza passata in giudicato, difatti, non solo inerisce un diverso esercizio d'imposta (il 1996 e non il 1997) ma annulla l'avviso di accertamento IRPEG ed ILOR per vizio di motivazione di esso. Tale vizio, quindi, non rileva in merito agli atti impositivi fondanti l'avviso di irrogazione di sanzione impugnato (relativi al 1997 e non al 1996), anche se motivati in forza anche del medesimo PVC. La sentenza del 2004, poi, argomenta anche dal vizio di motivazione del relativo PVC ma sempre con riferimento al diverso anno 1996. A ciò deve aggiungersi che la sentenza il cui giudicato si invoca inerisce IRPEG ed ILOR, non potendo rilevare con riferimento all'accertamento a fini IVA (del 1997) e che, per converso, proprio la regola del giudicato esterno porta a ritenere legittimi i due detti atti impositivi in ragione del passaggio in giudicato delle due relative sentenze proprio in merito ad essi, come innanzi evidenziato in sede di esposizione dei fatti di causa (punti nn. 3, 4 e 5).

5. Con il motivo n. 8, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si deduce la contraddittorietà della motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione alla rideterminazione della percentuale di rincaro al 15% del maggior reddito imponibile (con riferimento all'avviso di irrogazione di sanzione fondante nell'avviso di rettifica IRPEG ed ILOR). Il ricorrente si duole della circostanza per la quale la sentenza impugnata, pur evidenziando la conferma in appello dell'avviso di accertamento (con sentenza confermata in cassazione), non ha comunque rideterminato la sanzione in ragione della ridotta percentuale di rincaro (dal 25% al 15%).

5.1. Il motivo in esame è inammissibile per difetto di autosufficienza per mancata riproduzione tanto dell'avviso di rettifica quanto dell'avviso di irrogazione delle sanzioni (per l'inammissibilità dovuta a difetto si autosufficienza per mancata riproduzione del documento, si vedano, ex plurimis: Cass. sez. 6-1, 27/07/2017, n. 18679, Rv. 645334-01; Cass. sez. 5, 12/04/2017, n. 9499, Rv. 643920-01, in motivazione; Cass. sez. 5, 15/07/2015, n. 14784, Rv. 636120-01; Cass. sez. 3, 09/04/2013, n. 8569, Rv. 625839-01, oltre che Cass. sez. 3, 03/07/2009, n. 15628, Rv. 609583-01).

6. In conclusione, sono dichiarati inammissibili i motivi nn. 1, 2 e 8 nonchè rigettati i motivi nn. 3, 4, 5, 6 e 7 ed il ricorrente è condannato al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità in favore della sola A.E. controricorrente, che, in ragione della tabelle ratione temporis applicabili, si liquidano in Euro 23.000,00, oltre spese prenotate a debito.

P.Q.M.

rigetta i motivi nn. 3, 4, 5, 6 e 7 e dichiara inammissibili i motivi nn. 1, 2 e 8 di ricorso, condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore della sola A.E. controricorrente, che si liquidano in Euro 23.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 20 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza