Sentenza del 12/11/2020 n. 25606 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La societa' contribuente ha impugnato l'avviso di accertamento relativo a IVA 2004, con il quale si rettificava la dichiarazione IVA di gruppo della contribuente, disconoscendosi un credito IVA in quanto oggettivamente inesistente.

Il ricorso e' stato rigettato dalla CTP di Milano ed e' stato accolto dalla CTR della Lombardia, la quale aveva ritenuto non necessaria la prova della fittizieta' del credito IVA. La sentenza della CTR della Lombardia e' stata cassata con rinvio con sentenza della Corte di Cassazione del 19 aprile 2016, n. 10207. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 21 dicembre 2017, ha rigettato in sede di rinvio l'appello della contribuente, ritenendo provata la contestazione dell'Ufficio circa l'inesistenza del credito IVA compensato. Ha rilevato il giudice di appello come il credito IVA era di pertinenza della controllata (---) SAS, per operazioni poste in essere con societa' portoghese che non aveva mai dichiarato le suddette operazioni, credito non riscontrato ne' ai fini reddituali ne' rispetto allo stato patrimoniale della societa' e oggetto di plurime cessioni di azienda non compatibili con logiche di mercato e, pertanto, finalizzate alla indebita compensazione in sede di dichiarazione IVA di gruppo. Ha ritenuto, infine, il giudice di appello corretta l'irrogazione della sanzione a carico della controllante, condannando la societa' contribuente anche alle spese del precedente grado di appello.

Propone ricorso per cassazione parte contribuente affidato a otto motivi, resiste con controricorso l'Ufficio.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1 - Con il primo motivo si censura nullita' della sentenza, con violazione dell'articolo 112 c.p.c., nonche' violazione dell'articolo 384 c.p.c., in punto condanna alle spese, per non avere il giudice del rinvio rispettato il principio di diritto enunciato dalla Corte di Cassazione. Evidenzia il ricorrente come il giudice del rinvio ha liquidato le spese non solo per il giudizio rescissorio di rinvio e per il giudizio rescindente di cassazione, ma anche per il grado di appello, laddove la sentenza della Cassazione ha disposto la liquidazione delle sole spese del grado di legittimita', con conseguente extrapetizione rispetto alla statuizione del giudizio rescindente.

Con il secondo motivo si deduce nullita' della sentenza e violazione dell'articolo 2909 c.c., per violazione del giudicato interno, nella parte in cui la sentenza di appello ha liquidato le spese del grado di appello. Evidenzia il ricorrente come tale capo non fosse stato oggetto di specifica censura, per cui il relativo capo deve ritenersi passato in giudicato.

Con il terzo motivo si deduce violazione di legge in relazione all'articolo 91 c.p.c., nella parte in cui la sentenza del giudice del rinvio ha condannato alle spese del grado di appello la parte contribuente, che in quel grado di giudizio doveva ritenersi originariamente vittoriosa, per cui la riliquidazione delle spese a carico di parte contribuente contrasta con il principio della soccombenza.

Con il quarto motivo si deduce violazione di legge in relazione al Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 36, e articolo 132 c.p.c., sempre in relazione al capo della sentenza relativo alle spese, asserendo non esservi stata svolta alcuna motivazione in ordine a detto capo di pronuncia o, comunque, con motivazione apparente.

Con il quinto motivo si deduce violazione di legge in relazione al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 15, all'articolo 91 c.p.c., e al Decreto Ministeriale 10 marzo 2014, n. 55, sempre con riferimento al capo relativo alla condanna alle spese.

Con il sesto motivo si deduce nullita' della sentenza per violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 63, e articolo 394 c.p.c., sempre in relazione al capo sulle spese, essendo il giudizio di rinvio autonomo rispetto al giudizio di appello. Per cui il giudice del rinvio non potrebbe procedere alla riliquidazione anche delle spese del precedente grado di appello.

Con il settimo motivo si deduce violazione di legge in relazione alla L. 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7, e Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 56, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto non esservi difetto di motivazione nell'avviso di accertamento impugnato. Rileva parte ricorrente come la violazione imputata alla contribuente derivi dalla traslazione di un credito originatosi in capo alla controllata (---) SAS nel 2003, supposto inesistente da parte dell'Ufficio, circostanza rispetto alla quale la contribuente e' risultata estranea e rispetto alla quale non vi sarebbe stata alcuna allegazione degli atti impositivi emessi nei confronti dei terzi; il contenuto di tali atti non sarebbe stato riprodotto nell'atto impugnato.

Con l'ottavo motivo si deduce violazione di legge in relazione all'articolo 2697 c.c., articoli 101 e 24 Cost., per avere il giudice di appello ritenuto che l'Ufficio abbia assolto all'onere probatorio. Evidenzia parte ricorrente come la contestazione svolta nei confronti della contribuente e' il riflesso di contestazioni mosse nei confronti di soggetti terzi rispetto alla contribuente alle quali la ricorrente e' risultata estranea.

2 - I primi tre motivi, i quali possono essere esaminati congiuntamente e unitamente al sesto, sono infondati.

Occorre partire dal principio espresso dall'articolo 336 c.p.c., comma 1, (cd. effetto espansivo interno), secondo cui la caducazione del capo principale comporta anche la caducazione del capo di pronuncia dipendente interno alla decisione, come avviene per la condanna alle spese di lite. L'operativita' di tale principio processuale comporta che la caducazione del capo principale investe anche quello del capo dipendente, ancorche' quest'ultimo non sia investito da specifica censura, quale eccezione al principio della formazione del giudicato. L'operativita' di questo principio, interpretato dalla giurisprudenza piu' recente con particolare rigore, va inteso nel

senso che cio' potra' e dovra' accadere solo ove sia imposto dal tenore della decisione relativa all'impugnazione, ossia quando tale ultima decisione si ponga in contrasto con quella sulla questione dipendente (Cass., Sez. III, 26 settembre 2019, n. 23985).

Sicche', ad esempio, l'accoglimento parziale del gravame non comporta di per se', in assenza di specifica impugnazione, la caducazione del capo sulle spese della precedente fase di merito, qualora il giudice del grado successivo abbia valutato la complessiva situazione sostanziale in senso piu' favorevole alla parte vittoriosa nel grado precedente (Cass., Sez. III, 29 ottobre 2019, n. 27606).

Al contrario, ove l'esito della lite in sede di impugnazione abbia completamente ribaltato la decisione precedente, non vi e' alcun ostacolo all'applicazione del principio di cui all'articolo 336 c.p.c., comma 1, posto che in questo caso non vi e' alcuna ragione logico-giuridica perche' permanga una pronuncia sulle spese a carico di una parte che non ne avrebbe dovuto sopportare il costo secondo l'esito finale della causa (ossia, all'atto del conseguimento dei petitum formale, di accoglimento o di rigetto), onerando il giudice del grado successivo del potere-dovere di rinnovare totalmente, anche d'ufficio, il regolamento di tali spese, alla stregua dell'esito finale della causa (Cass., Sez. I, 25 agosto 2017, n. 20399). Nel qual caso il giudice, anche del rinvio, ha l'onere di rinnovare totalmente la regolamentazione delle spese alla stregua dell'esito finale della lite (Cass., Sez. I, 25 agosto 2017, n. 20399; Cass., Sez. III, 5 giugno 2007, n. 13059; Cass., Sez. Lav., 6 ottobre 2004, n. 19937).

Se, pertanto, l'esito finale della lite orienta il criterio di regolamentazione delle spese, altra cosa riguarda la liquidazione delle spese, le quali vanno liquidate dal giudice del rinvio (secondo il criterio di imputazione dato dell'esito della lite) partitamente per ogni grado di giudizio, provvedendo sulle spese dei gradi di appello e dei successivi gradi di impugnazione, liquidazione estensibile anche alle spese di prime cure ove sia stato ribaltato anche l'esito del giudizio di prime cure (Cass., Sez. III, 28 luglio 2015, n. 15868; sul punto anche Cass., Sez. II, 13 giugno 2018, n. 15506; Cass., Sez. V, 7 novembre 2019, n. 28698; Cass., Sez. Lav., 7 gennaio 2009, n. 50; Cass., Sez. I, 18 giugno 2007, n. 14053; Cass., Sez. III, 29 marzo 2006, n. 7243).

La sentenza impugnata da' atto che l'appello (in riforma della sentenza di primo grado) era stato originariamente accolto ed era stato applicato il principio della compensazione delle spese. Nel momento in cui la sentenza del giudice del rinvio ha rigettato l'appello, anche la originaria pronuncia in ordine alle spese deve ritenersi caducata ex articolo 336 c.p.c., comma 1, per il richiamato effetto espansivo interno (Cass., Sez. I, 25 settembre 2018, n. 22776), quale il capo relativo alle spese processuali (Cass., Sez. Lav., 18 giugno 2003, n. 9783; Cass., Sez. III, 21 giugno 2004, n. 11490), con conseguente onere di nuova liquidazione, anche di ufficio (Cass., Sez. III, 12 aprile 2018, n. 9064; Cass., Sez. Lav., 1 giugno 2016, n. 11423; Cass., Sez. VI, 18 marzo 2014, n. 6259), in relazione a ciascun grado di giudizio in relazione al quale e' stato applicato il principio della soccombenza.

Ne' puo' il giudice liquidare globalmente i compensi, ma deve procedere alla liquidazione distinguendo spese ed onorari in relazione a ciascun grado del giudizio, per consentire alle parti di controllare i criteri di calcolo adottati (Cass., Sez. VI, 28 luglio 2017, n. 18905; Cass., Sez. VI, 30 settembre 2016, n. 19623; Cass., Sez. Lav., 25 novembre 2011, n. 24890).

Ne', infine, puo' dubitarsi che il giudizio di rinvio costituisca, quanto alla fase rescissoria, una nuova fase processuale, distinta dalle precedenti (Cass., Sez. VI, 20 aprile 2017, n. 10009), come lo stesso ricorrente afferma nel sesto motivo di ricorso, per la quale occorre una liquidazione distinta rispetto a quella dell'appello in conseguenza dell'esito della lite.

3 - Il quarto motivo e' infondato, non sussistendo nullita' della sentenza in quanto il giudice del rinvio ha motivatamente fatto applicazione del principio della soccombenza ("le spese del giudizio di appello, di cassazione e di questo giudizio di rinvio devono essere poste a carico della SPA contribuente rimasta soccombente e liquidate nella misura complessiva precisata in dispositivo, tenuto conto della natura e del valore della controversia e dell'entita' delle questioni trattate").

4 - Il quinto motivo e' inammissibile, perche' non viene esplicitato in che termini la motivazione della sentenza, riprodotta in relazione al punto precedente, avrebbe violato le suddette disposizioni, non essendo stato adempiuto dal ricorrente l'onere di evidenziare, in rapporto al valore della controversia, in relazione a quali parametri la quantificazione delle spese sarebbe incorsa nella violazione delle suindicate norme di legge. La liquidazione delle spese processuali rientra, difatti, nei poteri discrezionali del giudice del merito, potendo essere denunziate in sede di legittimita' solo violazioni del criterio della soccombenza o liquidazioni che non rispettino le tariffe professionali, con obbligo, in tal caso, di indicare a pena di inammissibilita' del ricorso le singole voci contestate, in modo da consentire il controllo di legittimita' senza necessita' di ulteriori indagini (Cass., Sez. VI, 19 novembre 2014, n. 24635; Cass., Sez. I, 4 luglio 2011, n. 14542).

5 - Quanto al settimo motivo, va preliminarmente rigettata l'eccezione di inammissibilita' del motivo articolata da parte del controricorrente, ove sostiene che non sarebbe stata impugnata una statuizione autonoma della sentenza impugnata, secondo cui il credito non poteva essere conferito alla controllante, essendo stato conferito in un momento posteriore al primo gennaio dell'anno solare precedente la presentazione della liquidazione di gruppo. Per quanto la sentenza impugnata abbia rilevato la circostanza in fatto dalla quale il controricorrente trae l'eccezione di inammissibilita' del motivo (l'acquisto dell'azienda della (---) nello stesso anno al quale si riferiva la liquidazione di gruppo), non ne ha tratto un autonomo punto di motivazione.

Il motivo e', in ogni caso, infondato, avendo la sentenza impugnata ritenuto che nell'atto impugnato sono contenuti gli elementi ritenuti idonei a sorreggere la pretesa impositiva e che all'atto impositivo sono allegati atti relativi alle societa' controllate. Nel qual caso, ove l'atto di accertamento riproduca conclusioni contenute in altri atti, non e' illegittimo l'atto impositivo per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi gia' noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio (Cass., Sez. V, 20 dicembre 2018, n. 32957).

6 - L'ottavo motivo e' inammissibile in quanto, attraverso la allegazione di una errata considerazione di un elemento istruttorio (l'esame di contestazioni mosse nei confronti di soggetti terzi), invoca una diversa rivalutazione dell'accertamento circa il disconoscimento di un

credito IVA di pertinenza di una societa' controllata. Il che non costituisce propriamente controllo di logicita' del giudizio del giudice di merito, bensi' revisione del ragionamento decisori ossia revisione dell'opzione che ha condotto il giudice del merito a una determinata soluzione della questione esaminata, giudizio che impinge nel giudizio di fatto, precluso al giudice di legittimita' (Cass., Sez. I, 5 agosto 2016, n. 16526); cosi' come si collocano sul piano del merito la delibazione e individuazione del materiale probatorio, valutazioni che spettano al giudice del merito (Cass., Sez. Lav., 7 giugno 2013, n. 14463), nonche' essendo consolidato nella giurisprudenza della Corte che il principio del libero convincimento di cui agli articoli 115 e 116 c.p.c., e' situato interamente sul piano dell'apprezzamento di merito, pertanto insindacabile in sede di legittimita' (Cass., Sez. III, 12 ottobre 2017, n. 23940), salvo che si deduca che il giudice del merito abbia posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti o abbia disatteso, valutandole secondo prudente apprezzamento, prove legali (Cass., VI, 17 gennaio 2019, n. 1229).

Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo. Sussistono i presupposti per il raddoppio del contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso, condanna il ricorrente (---) SRL IN A.S. al pagamento delle spese processuali in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, che liquida in complessivi Euro 20.000,00 oltre spese prenotate a debito; da' atto che sussistono i presupposti processuali, a carico del ricorrente, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1-quater, inserito dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, articolo 1, comma 17, per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso proposto, ove dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza