Sentenza del 26/01/2021 n. 1558 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

All'esito di verifica contabile eseguita nei confronti della s.r.l. (---), l'Agenzia delle Entrate, ritenuta la indeducibilita' dei costi esposti per acquisti da fornitori aventi sede in Stati compresi nella lista dei paesi a fiscalita' privilegiata (c.d. black list), emetteva avviso di accertamento con cui determinava per l'anno d'imposta 2000 un maggior reddito d'impresa e un maggior volume di affari della predetta societa' e, per l'effetto, recuperava a tassazione le imposte (IRPEG e IRAP) non corrisposte, maggiorate di sanzioni ed interessi.

L'impugnativa giurisdizionale del contribuente, disattesa in prime cure, e' stata accolta, a seguito di gravame, dalla Commissione Tributaria Regionale di Venezia - Mestre con sentenza n. 79/16/10 pronunciata il giorno 11 novembre 2010.

Per quanto ancora d'interesse, il giudice di appello ha reputato la "documentazione prodotta dalla societa' (fatture, bolle doganali, documenti di trasporto, bonifici di pagamento) (...) idonea a dimostrare l'effettivita' delle operazioni commerciali di cui trattasi, mentre l'interesse e la convenienza economica delle medesime e' ricavabile dagli utili conseguiti dalla societa' nel periodo d'imposta".

Avverso questa pronuncia ricorre per cassazione, articolando due motivi, l'Agenzia delle Entrate; alcuna attivita' spiega, sebbene ritualmente evocata in lite, l'intimata s.r.l. (---).

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo mezzo di gravame, proposto ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Amministrazione finanziaria ricorrente lamenta l'errore di diritto in cui e' incorsa la C.T.R. per avere, in violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 76, commi 7-bis e 7-ter, ritenuto che "l'effettivo interesse economico" - presupposto necessario per la deducibilita' dei costi derivanti da operazioni con soggetti domiciliati nei paesi della c.d. black list possa essere desunto e dimostrato "da generali dati di bilancio, qual e' il complesso degli utili della societa', anziche' dalle specifiche caratteristiche di ogni operazione compiuta con la societa' estera".

Con il secondo motivo, l'Ufficio impugnante lamenta insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Piu' specificamente, assume che l'indifferenziato richiamo operato dalla sentenza gravata alla documentazione prodotta in lite dal contribuente non valga ad illustrare, in maniera adeguata, il

percorso argomentativo seguito per addivenire alla statuizione resa, mancando la specificazione puntuale dei mezzi di prova a tal fine adoperati, degli elementi fattuali da essi desunti e della valutazione di attendibilita' e concludenza compiuta in ordine ad essi.

2. Le doglianze - da esaminarsi congiuntamente siccome avvinte da intrinseca connessione - sono fondate.

La disciplina ratione temporis applicabile alla fattispecie va individuata nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 76, commi 7-bis e 7-ter (a seguito della riforma operata dal Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344, confluiti, con qualche variazione, nel medesimo D.P.R., articolo 110, commi 10 e 11), i quali, rispettivamente, prevedevano che "Non sono ammessi in deduzione le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti ed imprese domiciliate fiscalmente in Stato o territori non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati (...) individuati, con Decreto Ministeriale finanze" e che "le disposizioni di cui al comma 7-bis non si applicano quando le imprese residenti in Italia forniscano la prova che le imprese estere svolgono prevalentemente un'attivita' commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondano ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione".

Le disposizioni trascritte, vigenti all'epoca dei fatti, sancivano dunque una presunzione relativa di indeducibilita' dei costi generati da operazioni con soggetti allocati nei paesi a fiscalita' privilegiata, superabile, ad onere del contribuente, previa dimostrazione di almeno uno dei seguenti requisiti, tra loro alternativamente concorrenti: lo svolgimento di un'attivita' commerciale effettiva da parte del fornitore estero (cioe' a dire l'esercizio di un'attivita' connotata da idonea struttura organizzativa); la sussistenza di un effettivo interesse economico sotteso alla eseguita operazione.

Come ha avuto modo di specificare questa Corte, la seconda esimente, teste' trascritta, postula una valutazione sulla "bonta' del risultato imprenditoriale conseguito, sicche' occorre tenere conto di tutti gli elementi e le circostanze che caratterizzano il caso concreto, attribuendo rilevanza alle condizioni complessive dell'operazione e tenendo conto del prezzo stabilito negozialmente, della presenza di costi accessori della fornitura, dei tempi di consegna, dell'esistenza di vincoli contrattuali che inducono ad effettuare la transazione con il fornitore inserito nella black list o comunque che renderebbero eccessivamente onerosa la transazione con altro fornitore" (cosi', da ultimo, Cass. 22/02/2019, n. 5264).

Appare pertanto palese l'errore di diritto in cui e' incorsa la sentenza gravata, nella quale e' del tutto mancante un apprezzamento compiuto alla stregua dei precisati parametri di orientamento, per l'effetto, all'evidenza, rimasti inosservati.

La motivazione addotta a suffragio della dichiarata illegittimita' dell'accertamento (motivazione da apprezzare, nella sua conformita' a diritto, secondo il paradigma costituito dall'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella versione anteriore alle modifiche apportate dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, convertito dalla L. 7 agosto 2012, n. 134, risalendo la pubblicazione della sentenza de qua al novembre 2010) risulta gravemente carente e lacunosa.

Essa, infatti, si profila generica nell'indicazione degli strumenti asseverativi fondanti il convincimento del giudice (vengono invero richiamati i documenti prodotti dal contribuente nella loro integralita', senza alcuna specifica menzione) e si compendia in affermazioni insignificanti, se non addirittura tautologiche, sulle ragioni concretanti un effettivo interesse economico all'operazione con il fornitore estero (costituendo la percezione di utili evocata dalla C.T.R. l'intrinseca ragion d'essere di ogni attivita' imprenditoriale con finalita' lucrativa).

3. Accolto il ricorso, la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Venezia, in diversa composizione, cui e' demandata anche la regolamentazione delle spese del presente giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale a' Vene, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza