Sentenza del 24/06/2021 n. 18261 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La RI.BA. S.r.l. impugnava l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate per il recupero di IRES, IVA e IRAP, per l'anno di imposta 2007, in relazioni a operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti, nonchè gli atti di contestazione e irrogazione di sanzioni.

La C.T.P. di Belluno accoglieva i ricorsi della società.

La C.T.R. del Veneto, con la sentenza n. 1010/17 dell'11/10/2017, respingeva l'appello dell'Agenzia delle Entrate; il giudice d'appello, pur avendo riconosciuto che la RI.BA. svolgeva un'attività di mera intermediazione tra la Vinorte e i fornitori, riteneva che "la sentenza impugnata debba essere confermata, in quanto l'Agenzia delle Entrate ha omesso di identificare la specifica ipotesi di "pratica abusiva" che sussiste nel caso in esame, tra quelle indicate dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-bis, comma 3", con ciò dichiarando di conformarsi all'indirizzo espresso da Cass., Sez. 5, Sentenza n. 24024 del 25/11/2015.

Avverso tale decisione l'Agenzia propone ricorso per cassazione, basato su un unico articolato motivo.

La RI.BA. resiste con controricorso, contenente ricorso incidentale condizionato, fondato su tre motivi.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. L'Agenzia delle Entrate deduce la violazione e falsa applicazione (ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) degli artt. 2, 23, 41, 42 e 53 Cost., dell'art. 12 preleggi, degli artt. 115 e 116 c.p.c., degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 37-bis, 39 e 40, del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, della L. n. 537 del 1993, art. 14, del D.L. n. 16 del 2012, art. 8, del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3, del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 21 e 54, del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 25, dell'art. 17 Dir. n. 77/388/CEE, e degli artt. 167 e 168 Dir. n. 2006/112/CE, in quanto la disposizione richiamata nella sentenza della C.T.R. non è applicabile ai rilievi formulati ai fini IRES e IRAP (non trattandosi, nella fattispecie, di elusione) e nemmeno all'accertamento IVA, sia perchè la stessa non costituisce imposta diretta, sia perchè l'accezione di abuso non può prescindere dalla disciplina comunitaria e dall'interpretazione di tale fattispecie data dalla Corte di Giustizia UE. Il motivo è fondato.

Nel confermare l'annullamento degli atti impositivi, la C.T.R. dichiara di aderire a quanto espresso da questa Corte nella sentenza n. 24024 del 25/11/2015, della quale, però, fornisce

un'erronea lettura.

La citata pronuncia di legittimità afferma: "Ciò significa che l'indagine per la valutazione della fattispecie "abuso del diritto" non può fermarsi all'affermazione del principio astratto, cui si riferisce il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-bis, comma 1, ma occorre che venga identificata anche la specifica ipotesi di "pratica abusiva", tra quelle indicate nel comma 3 della medesima disposizione, che eventualmente ricorra nel caso di specie. Nulla di tutto ciò emerge dalla motivazione della sentenza impugnata, la quale in modo sostanzialmente apodittico colloca, ex officio, la fattispecie nel generale quadro del c.d. "abuso del diritto", nonostante l'Ufficio non abbia dedotto l'antieconomicità delle operazioni contestate e soprattutto senza che l'Ufficio medesimo abbia dato prova, come era suo onere, del disegno elusivo, nonchè delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato ed utilizzati solo per pervenire al risultato di conseguire un indebito -perchè tale ne deve essere la natura - risparmio fiscale. In buona sostanza il giudice a quo ritiene provato quel che l'Ufficio avrebbe dovuto provare e nemmeno ne dà una congrua e convincente spiegazione.".

Lungi dall'affermare che spetti all'Amministrazione l'onere di identificare una specifica fattispecie abusiva - la cui qualificazione compete al giudice, in ossequio al principio iura novit curia - la menzionata pronuncia di legittimità ribadisce che l'Agenzia deve fornire supporto probatorio al riscontrato abuso, sicchè è difettosa la motivazione della sentenza - non già dell'atto impositivo - che, da un lato, manchi di qualificare la pratica abusiva e, dall'altro, ometta di verificare l'adempimento dell'onere della prova.

In accoglimento del motivo, pertanto, la sentenza, che ha erroneamente applicato l'arresto giurisprudenziale, deve essere cassata con rinvio alla C.T.R. del Veneto, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di questo giudizio.

2. I motivi del ricorso incidentale condizionato di RI.BA. S.r.l. censurano la sentenza della C.T.R. del Veneto per avere implicitamente respinto l'eccezione di giudicato (interno ed esterno) sollevata dalla società e mancato di pronunciarsi espressamente sull'ammissibilità dell'appello, i cui motivi erano stati indicati come aspecifici.

"Nel giudizio di cassazione, è inammissibile il ricorso incidentale condizionato con il quale la parte vittoriosa nel giudizio di merito sollevi questioni che siano rimaste assorbite, ancorchè in virtù del principio cd. della ragione più liquida, non essendo ravvisabile alcun rigetto implicito, in quanto tali questioni, in caso di accoglimento del ricorso principale, possono essere riproposte davanti al giudice di rinvio" (Cass., Sez. 6-L, Ordinanza n. 19503 del 23/07/2018, Rv. 650157-01, relativa al mancato esame dell'eccezione di giudicato; nello stesso senso, Cass., Sez. 5, Sentenza n. 574 del 15/01/2016, Rv. 638333-01; Cass., Sez. 5, Sentenza n. 22095 del 22/09/2017, Rv. 645632-01; Cass., Sez. 3, Sentenza n. 11270 del 12/06/2020, Rv. 658152-02).

Di conseguenza, il ricorso incidentale condizionato di RI.BA., priva di interesse all'impugnazione deve essere dichiarato inammissibile.

Trattandosi ad ogni modo d'impugnazione, alla statuizione fa seguito, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, la declaratoria di sussistenza dei presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso principale;

cassa la decisione impugnata con rinvio alla C.T.R. del Veneto, in diversa composizione, anche per la statuizione sulle spese del giudizio di legittimità;

dichiara inammissibile il ricorso incidentale condizionato;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della RI.BA. S.r.l., dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Quinta Sezione Civile, il 27 novembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 24 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza