Sentenza del 05/04/2022 n. 10880 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO - MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con sentenza n. 164/1/2013 depositata in data 3/12/2013 la Commissione Tributaria Regionale della Liguria accoglieva l'appello dell'Agenzia delle Entrate proposto avverso la sentenza n. 134/4/10 della Commissione Tributaria Provinciale di Imperia, la quale a sua volta aveva accolto il ricorso di C.R., residente a Monaco di Baviera e ritenuto titolare di ditta individuale operante nel settore dell'intermediazione immobiliare in Italia.

2. In particolare, gli avvisi di accertamento contestavano per gli anni di imposta 2005 e 2006 ai fini delle II.DD. l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi e, in tema di IVA, l'omessa presentazione della dichiarazione per il volume d'affari non dichiarato. Il giudice di prime cure recepiva le tesi difensive annullando l'avviso ritenendo da un lato che per la dimostrazione dell'attività di sublocazione riferita al contribuente avrebbero dovuto esistere contratti di locazione e sublocazione registrati. Dall'altro, l'attività svolta dal contribuente andava qualificata come intermediazione immobiliare da parte di soggetto residente all'estero titolare di azienda all'estero, oltretutto ivi assoggettata a verifica con esito favorevole. La CTR, disattese le questioni preliminari, nel merito riteneva che il contribuente non avesse svolto attività di impresa unicamente attraverso la propria azienda operante a Monaco, bensì che esistesse in Italia un'organizzazione stabile e, per l'effetto, confermava le riprese.

3. Avverso tale decisione il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a otto motivi, cui replica l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

4. Con il primo motivo il ricorrente - agli effetti dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - deduce la violazione dell'art. 2909 c.c. e art. 324 c.p.c., per violazione di tre giudicati esterni da parte del giudice d'appello, il quale non avrebbe tenuto conto del passaggio in giudicato formale delle sentenze della CTP di Imperia nn. 129 e 130/4/10 depositate il 19.10.2010 e della sentenza della medesima CTP n. 36/4/10 depositata il 9.3.2010.

5. In disparte dal profilo di inammissibilità della censura con riferimento ai limiti di interpretazione del giudicato esterno da parte della Corte di Cassazione, la censura è inammissibile anche perchè investe l'accertamento della CTR operato a riguardo, oltre che per manifesta infondatezza. La deduzione del ricorrente secondo cui la decisione da parte della CTP dell'inesistente originaria notificazione degli avvisi impugnati in questa sede - oltre che della

consequenziale cartella di pagamento -, al padre del ricorrente in (XXXXX), anzichè al C. residente in (XXXXX) di Baviera, avrebbe riflessi anche sostanziali ai fini dell'apprezzamento della stabile organizzazione in Italia dell'attività imprenditoriale del C., non ha base nelle sentenze del giudice di primo grado che quella nullità hanno rilevato. Come la CTR ha accertato nella sentenza impugnata in questa sede, i precedenti giudicati riguardano solo la validità delle originarie notifiche degli atti impositivi (e di riflesso della cartella di pagamento) alla base di quei processi, dal momento che il giudice tributario non ha esaminato il merito, e le notifiche sono state pacificamente rinnovate nei confronti del contribuente, nè la residenza del C. nella Repubblica Federale di Germania può escludere di per sè la presenza di una stabile organizzazione in Italia.

5. Con il secondo motivo di ricorso - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. - si deduce la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 162, art. 5 della Convenzione italo-tedesca sulla doppia imposizione e 5 della Convenzione OCSE sulla doppia imposizione, non avendo la CTR correttamente ricostruito la figura della stabile organizzazione e, comunque, avendo contraddetto le proprie premesse ritenendola esistente in Italia nel caso di specie.

6. Il motivo è infondato. La giurisprudenza di questa Sezione ha anche di recente ribadito che in tema di tassazione del reddito d'impresa di soggetto non residente in Italia, l'unicità della prestazione e la sede o il luogo di stabilimento di un'agenzia di viaggi con sede all'estero ai sensi della Direttiva n. 2006/112/CE possono assumere rilievo con riguardo alla territorialità delle prestazioni di servizi e all'imponibilità ai fini IVA, ma non con riferimento all'accertamento dell'esistenza di una stabile organizzazione, come individuata dalla disciplina convenzionale internazionale e dall'art. 162 TUIR, ai cui fini rileva il cd. criterio dell'attività, ovvero se, mediante la sede fissa di affari, tale agenzia svolga nel territorio italiano un'attività economicamente rilevante (Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 1301 del 22/01/2021, Rv. 660269 - 01).

Più in generale, per l'assoggettabilità ad imposizione fiscale di soggetti non residenti nel territorio nazionale, ai fini della sussistenza del requisito della stabile organizzazione in Italia non è necessario che quest'ultima debba essere di per sè produttiva di reddito, ovvero dotata di autonomia gestionale o contabile, essendo sufficiente che vi sia una sede fissa di affari in cui l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività (Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 31609 del 04/12/2019, Rv. 656367 - 01).

7. Orbene, l'accertamento in fatto compiuto dalla CTR alle pagg.5-8 della sentenza impugnata circa la ricorrenza nella specie della stabile organizzazione riposa su precisi riferimenti al quadro istruttorio raccolto nel processo, non solo sul p.v.c. ma anche sulla documentazione offerta dal contribuente. Tale iter logico argomentativo è aderente ai principi di diritto summenzionati, dovendosi dare rilevanza al criterio dell'attività, ovvero dell'attività economicamente rilevante (analogamente, in tema di servizi immobiliari, Cass. Sez. 5, 20 giugno 2019, n. 16539 e, in generale, da ultimo, Sez. 5, 5 agosto 2021, n. 22312), per la valutazione dell'esistenza o meno di una stabile organizzazione in Italia, e il giudice del merito perviene ad un accertamento in fatto affermativo, sorretto da un articolato ragionamento, non censurabile in questa sede sotto il profilo evidenziato.

8. Con il terzo motivo il contribuente - agli effetti dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5 - prospetta l'omesso esame e l'omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il

giudizio, in ordine all'elemento del carattere ausiliario dell'attività svolta in Italia, nonchè la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 162, comma 4, lett. e), art. 5, comma 3, lett. e) della convenzione italo-tedesca sulla doppia imposizione e 5 della convenzione OCSE sulla doppia imposizione, contestando la rilevanza degli indizi posti dalla CTR a base della propria decisione.

Con il quarto motivo di ricorso - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - si deduce l'omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, l'omessa indagine e motivazione sull'idoneità della presunta stabile organizzazione a produrre il reddito imputato alla stessa impresa estera.

Con il quinto motivo di ricorso - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - viene dedotta l'omessa, illogica, apparente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, l'omesso esame o comunque travisamento dello stesso, con riferimento al profilo delle ritenute esistenti sublocazioni pur in assenza della disponibilità degli immobili.

Con il sesto motivo di ricorso - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - viene dedotta l'omessa, apparente, perplessa e illogica motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio sulla questione della presenza del C. in Italia.

9. Le censure, connesse in quanto tutte ulteriormente specificative del secondo mezzo sul versante del vizio motivazionale sia pure in parte sotto lo schermo della violazione di legge, sono affette da profili di inammissibilità e di infondatezza.

Si rammenta che "La riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denuncia bile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente"), nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione" (Cass. Sez. Un., 7 aprile 2014 n. 8053).

10. In primo luogo nel caso in esame non sussistono nè l'omessa motivazione, nè la motivazione apparente prospettate, nè si riscontrano le carenze motivazionali denunciate. Al contrario, la Corte constata la presenza di un'ampia argomentazione del giudice d'appello alle pagg. 5-8 della sentenza impugnata di cui si è già dato conto in dipendenza del secondo motivo: si tratta di una motivazione logica, congrua, che dà conto di precisi elementi istruttori individuanti la fattispecie, anche di provenienza del contribuente.

In secondo luogo, come eccepito anche in controricorso, i motivi sono anche inammissibili nella parte in cui si risolvono in una non consentita rivalutazione dei fatti nella presente sede di legittimità (Cass. 28 novembre 2014 n. 25332), al fine di ottenere la revisione degli accertamenti di fatto compiuti dalla CTR attraverso una congrua e logica motivazione e peccano di decisività,

in particolare la quarta censura, che reca questione di cui non vi è evidenza della previa introduzione e riproposizione nei due gradi di giudizio di merito.

11. Con il settimo motivo di ricorso - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - viene lamentata la motivazione apparente in ordine alla questione, erroneamente ritenuta dirimente, della mancata prova della sottoposizione a tassazione in Germania dei proventi derivanti dall'attività di turismo svolta in Liguria.

12. In disparte dall'erronea qualificazione del paradigma processuale pertinente, dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 in luogo n. 5 perchè viene prospettata una nullità della sentenza, il motivo è comunque inammissibile per difetto di rilevanza. Infatti, la censura stessa a p.43 del ricorso evidenzia come la statuizione della CTR, secondo cui "non sarebbe ricavabile l'esatta entità del reddito imputabile alla società" di turismo e di marketing in Germania è "estranea al thema decidendum ed ininfluente ai fini della verifica della sussistenza o meno di una "stabile organizzazione" in Italia, che costituisce oggetto della controversia". La doglianza è pertanto inammissibile poichè vertente su questione non dirimente.

13. Con l'ottavo motivo di ricorso - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - si deduce la violazione dell'art. 112 c.p.c. e l'omessa motivazione su fatti decisivi per il giudizio, doglianze attinenti alla quantificazione del reddito e dell'IVA.

14. Come eccepito in controricorso, la censura è inammissibile per difetto di autosufficienza. Il requisito è prescritto, a pena di inammissibilità, dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 3, ed è volto ad agevolare la comprensione dell'oggetto della pretesa e del tenore della sentenza impugnata, da evincersi unitamente ai motivi dell'impugnazione: ne deriva che il ricorrente ha l'onere di operare una chiara esposizione funzionale alla piena valutazione di detti motivi in base alla sola lettura del ricorso, al fine di consentire alla Corte di cassazione (che non è tenuta a ricercare gli atti o a stabilire essa stessa se ed in quali parti rilevino) di verificare se quanto lo stesso afferma trovi effettivo riscontro, anche sulla base degli atti o documenti prodotti sui quali il ricorso si fonda, la cui testuale riproduzione, in tutto o in parte, è invece richiesta quando la sentenza è censurata per non averne tenuto conto (Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 24340 del 04/10/2018, Rv. 651398 - 01). Non sono adeguati il mero richiamo alle pagine degli atti di parte e un generico riferimento al fatto che il ricorso si fonda sugli atti dei precedenti gradi di giudizio per mettere il Collegio nelle condizioni di decidere se la censura sia decisiva o meno.

15. In conclusione il ricorso dev'essere rigettato e le spese di lite seguono la soccombenza, liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte: rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in Euro 5.600,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.

Si dà atto che, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Si dà atto che il presente provvedimento è sottoscritto dal solo Presidente del Collegio e non anche dall'Estensore, ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 3, trasmesso per posta elettronica su supporto non modificabile.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza