Sentenza del 06/05/2022 n. 14360 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di PVC dell'Agenzia delle Entrate di Caserta, il contribuente riceveva la notifica di atti di recupero per Iva riferiti agli anni dal 2000 al 2002, con i quali l'Amministrazione finanziaria disconosceva i crediti IVA indicati nelle dichiarazioni di ridetti periodi e recuperava maggiore IVA oltre irrogare le sanzioni di legge.

Il contribuente impugnava tali atti di fronte alla CTP competente, svolgendo articolate eccezioni sia quanto alla durata della verifica, sia quanto alla legittimità del potere di accertamento e alla fondatezza della pretesa.

La CTP respingeva l'impugnazione.

Appellava il contribuente di fronte alla CTR, che confermava la sentenza impugnata.

Ricorre a questa Corte di cassazione il sig. B. con atto affidato a nove motivi; l'Amministrazione Finanziaria resiste con controricorso; entrambe le parti hanno depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si deduce l'omessa pronuncia da parte della CTR sulla violazione delle disposizioni dello Statuto dei diritti del contribuente che delimitano temporalmente l'esercizio dei poteri di verifica, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Il motivo è privo di fondamento.

Secondo consolidata giurisprudenza, a integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto. Ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (v. tra le tante Cass. n. 20311-11; n. 10636-07; n. 5351-07); come si vedrà nella decisione sul secondo motivo, così non è nel presente caso.

Il secondo motivo censura la sentenza gravata per violazione del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5 per non avere la CTR annullato gli atti impugnati in quanto risultato di attività di verifica protrattasi oltre il termine previsto dalla ricitata disposizione statutaria.

Anche questo motivo è infondato; il suo rigetto, come sopra accennato, costituisce implicito rigetto del primo motivo - da parte della sentenza del secondo giudice - ed è corretto in diritto come lo era su entrambi i punti la statuizione del giudice campano.

Invero, questa Corte ha chiarito come (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7584 del 15/04/2015) in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 5, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, nè l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore, la cui scelta risulta razionalmente giustificata dal mancato coinvolgimento di diritti del contribuente costituzionalmente tutelati (conf. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 2055 del 27/01/2017).

Il terzo motivo di ricorso si incentra sulla contraddittorietà della motivazione espressa in ordine alla decisione di considerare legittimo l'accertamento di maggiori imposte e l'irrogazione di sanzioni anche relativamente alle annualità definite con il c.d. "condono tombale", ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5; il quarto motivo svolge analoga censura articolandola come violazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

I motivi sono in sostanza frammentazione di una medesima censura e possono quindi trattarsi congiuntamente; gli stessi sono entrambi infondati.

La giurisprudenza di questa Corte è consolidata nel ritenere che il condono L. 27 dicembre 2002, n. 289, ex art. 9 elide i debiti del contribuente verso l'erario, ma non opera sui suoi eventuali crediti fiscali, dovendo la previsione del comma 9 del citato articolo secondo cui "la definizione automatica non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate", interpretarsi nel senso che tale definizione non sottrae all'ufficio il potere di contestare il credito esposto dal contribuente." (Cass. n. 2597/2014, n. 20433/2014, n. 6982/2015, in tema di condono fiscale, quando sia stato chiesto il rimborso dell'IVA per operazioni ritenute inesistenti, n. 22436/2016, S.U. n. 16692/2017).

Ancora di recente, si è sancito che (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 22436 del 04/11/2016) in tema di condono fiscale, non è inibito all'Erario l'accertamento fondato sulla negazione di un credito d'imposta esposto in dichiarazione (nella specie, credito IVA per operazioni non fatturate o fatturate erroneamente), atteso che il condono elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, che restano soggetti - sia nell'ipotesi di cui all'art. 9, che in quella minore di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 15 in cui l'oggetto di definizione non è il tributo, ma la lite potenziale - all'eventuale contestazione da parte dell'ufficio; in ogni caso, come ancora di recente questa Corte ha ribadito (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11589 del 04/05/2021) in tema di condono fiscale, va disapplicato - perchè in contrasto con la sentenza 17 luglio 2008, causa C-132/06 della Corte di Giustizia, avuto riguardo agli artt. 2 e 22 della cd. Sesta Direttiva IVA e 10 Trattato CE - la L. n. 289 del 2002, art. 9 nella parte in cui consente al contribuente, che abbia omesso di presentare le dichiarazioni IVA negli esercizi d'imposta coinvolti dal condono, di fruire per questa imposta della definizione agevolata con conseguente riespansione dei poteri di accertamento dell'Ufficio.

Il quinto motivo di ricorso censura la sentenza impugnata per omessa pronuncia, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, non avendo la CTR risposto all'eccezione relativa alla decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento.

Il motivo è infondato.

Dall'esame dei fascicoli del merito, acquisiti da questa Corte a seguito di ordinanza resa in data 15 dicembre 2019, non si evince nè la proposizione in primo grado nè la riproposizione in appello della censura in parola che quindi - correttamente - non è stata presa in esame nei gradi del merito.

Il sesto motivo di ricorso articola analoga censura denunciandola quale violazione di legge, riferita alla violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43.

Il motivo è inammissibile, in quanto in esso si contesta l'erronea applicazione di norme di diritto, a fronte di un denunciato vizio di omessa pronuncia.

Come questa Corte ancora di recente ha precisato, (Cass. Sez. 2, Ordinanza n. 10862 del 07/05/2018) il ricorso per cassazione, avendo ad oggetto censure espressamente e tassativamente previste dall'art. 360 c.p.c., comma 1, deve essere articolato in specifici motivi riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dalla citata disposizione, pur senza la necessaria adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di una delle predette ipotesi. Pertanto, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o eccezioni proposte, non è indispensabile che faccia esplicita menzione della ravvisabilità della fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 con riguardo all'art. 112 c.p.c., purchè il motivo rechi univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorchè sostenga che la motivazione sia mancante o insufficiente o si limiti ad argomentare sulla violazione di legge.

Il settimo motivo di ricorso censura la sentenza impugnata per omessa pronuncia non avendo la CTR risposto alla domanda del contribuente tendente a far accertare l'effettività delle operazioni intracomunitarie con l'impresa inglese "B& H".

L'ottavo motivo articola analoga censura, quale vizio motivazionale ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

I motivi, stante la loro stretta connessione logica e giuridica, possono esaminarsi congiuntamente; essi risultano fondati.

Invero, la CTR non si è espressa sui tali profili: nè può ritenersi motivazione la mera asserzione in forza della quale "relativamente alla reiterazione delle questioni esposte nel giudizio di 1 grado sulle stesse come innanzi detto la CTP ha ampiamente risposto con motivazione convincente e pienamente condivisa da questa Commissione" (pag. 4 riga 13 e seguenti); tal affermazione, sia pur connessa alla premessa sul punto rilevante espressa in precedenza dal secondo giudice (pag. 2 lett. c. ultime righe) secondo la quale secondo il contribuente "le vendite effettuate all'Estero emergevano anche da taluni bonifici, fatti alla società acquirente", non permette di

ricostruire le ragioni poste a base del decisum e per vero neppure di rilevare la percezione da parte del secondo giudice dell'eccezione postagli. Il motivo di appello sul punto, infatti, così come si evince dalla trascrizione diligentemente operata in ricorso nel rispetto del canone della c.d. "autosufficienza" (pag. 27 dell'atto) era infatti ben diversamente e più puntualmente articolato enunciando anche fatti storici quali l'esibizione dei modelli INTRA e la produzione di un biglietto aereo e dei documenti di trasporto debitamente sottoscritti. Ebbene, in ordine tali circostanze la CTR tace completamente, senza esprimersi sul punto mentre pare plausibile che la considerazione di una o più di tali circostanze la cui considerazione avrebbe permesso, secondo parametri di elevata probabilità logica, se non di certezza, una ricostruzione dell'accaduto idonea render possibile una decisione di contenuto diverso (in termini si vedano tra le molte Cass. Sez. 2, Ordinanza n. 27415 del 29/10/2018; Sez. 2, Ordinanza n. 21223 del 27/08/2018; in argomento anche Cass. Sez. L., Sentenza n. 26764 del 21/10/2019).

Infine, il nono motivo denuncia ulteriore omissione di pronuncia per non avere la CTR esaminato e deciso l'eccezione relativa alla correttezza della determinazione delle percentuali di ricarico.

Il motivo è parimenti fondato.

Anche quanto a tal profilo, la CTR si è espressa nei medesimi sopra riportati inidonei termini: "relativamente alla reiterazione delle questioni esposte nel giudizio di 1 grado sulle stesse come innanzi detto la CTP ha ampiamente risposto con motivazione convincente e pienamente condivisa da questa Commissione" (pag. 4 riga 13 e seguenti)". Essa ha in questo caso, peraltro, anche dimostrato di aver percepito la questione, sintetizzata in premessa (pag. 2 lett. d) ma nondimeno non ha dato conto di avere su di essa provveduto, non esprimendosi sul punto neppure implicitamente.

E' ben vero che questa Corte ha ritenuto non ricorrere l'omissione di pronuncia quando la motivazione accolga una tesi incompatibile con quelle prospettate, implicandone il rigetto. Non ricorre infatti vizio di omessa pronuncia su punto decisivo qualora la soluzione negativa di una richiesta di parte sia implicita nella costruzione logico-giuridica della sentenza, incompatibile con la detta domanda (v. Cass., 18/5/1973, n. 1433; Cass., 28/6/1969, n. 2355). Quando cioè la decisione adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte comporti necessariamente il rigetto di quest'ultima, anche se manchi una specifica argomentazione in proposito (v. Cass., 21/10/1972, n. 3190; Cass., 17/3/1971, n. 748; Cass., 23/6/1967, n. 1537). Secondo risalente insegnamento di questa Corte, al giudice di merito non può invero imputarsi di avere omesso l'esplicita confutazione delle tesi non accolte o la particolareggiata disamina degli elementi di giudizio non ritenuti significativi, giacchè nè l'una nè l'altra gli sono richieste, mentre soddisfa l'esigenza di adeguata motivazione che il raggiunto convincimento come nella specie risulti da un esame logico e coerente, non già di tutte le prospettazioni delle parti e le emergenze istruttorie, bensì solo di quelle ritenute di per sè sole idonee e sufficienti a giustificarlo.

In altri termini, se non si richiede al giudice del merito di dar conto dell'esito dell'avvenuto esame di tutte le prove prodotte o comunque acquisite e di tutte le tesi prospettategli, pur sempre gli si richiede però di fornire una motivazione logica ed adeguata dell'adottata decisione, evidenziando le prove ritenute idonee e sufficienti a suffragarla, ovvero la carenza di esse (cfr. Cass. V, 9/3/2011, n. 5583).

Le minimali indicazioni fornite sul punto dalla CTR, in questo contesto, non risultano sotto questo profilo idonee a tal scopo.

Conclusivamente, vanno accolti il settimo, l'ottavo e il nono motivo; nel resto il ricorso è rigettato.

La sentenza, quindi, è cassata limitatamente ai motivi accolti, con rinvio alla CTR per nuovo esame.

P.Q.M.

accoglie il settimo, l'ottavo e il nono motivo di ricorso; rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata limitatamente ai motivi accolti e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 4 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza