Sentenza del 08/06/2022 n. 18513 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate notificava un avviso di accertamento (con conseguente recupero dell'imposta IRES e IRAP) a C. AG sul presupposto dell'omessa dichiarazione del reddito da questa percepito in Italia nell'anno 2001, ove risultava la stessa avere una stabile organizzazione per il commercio internazionale di minerali estrattivi;

2. C. AG impugnava l'avviso innanzi alla CTP di Milano, che lo annullava sul rilievo dell'intervenuta decadenza preliminare dell'ufficio da ogni potestà accertatrice, per decorso dei termini di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43;

3. La sentenza era appellata dall'Agenzia innanzi alla CTR della Lombardia. Costituendosi in giudizio, C. AG riproponeva, in forma di appello incidentale, le censure inerenti all'avviso che non erano state scrutinate dai giudici di primo grado;

In accoglimento dell'appello principale, la CTR riteneva sussistere i presupposti per il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, ma nel merito stabiliva che l'imponibile dovesse essere quantificato in misura pari alla commissione che la società avrebbe incassato sulla base del contratto di commissione intercorrente con Mineral Marketing Corporation (MMCZ, sedente nello Zimbabwe), pari al 2% dei corrispettivi incassati, anzichè sul totale degli stessi, come invece aveva calcolato l'amministrazione finanziaria in base al disposto del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109. Peraltro il giudice d'appello non accoglieva il motivo spiegato dalla C. volto alla deduzione da tale importo dei costi rappresentati dalla commissione asseritamente riconosciuta a Metalfar International SA (pari all'uno e mezzo per cento), che aveva operato come subagente in Italia, perchè "non documentati in sede di accertamento";

4. Avverso detta sentenza l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi;

La società C. resiste con controricorso e propone a sua volta ricorso da qualificarsi come incidentale autonomo a sua volta basato su nove motivi.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso principale l'Agenzia delle Entrate denunzia violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, commi 4 e 5, e dell'art. 2697 c.c..

In particolare si lamenta come la sentenza d'appello abbia limitato il reddito imponibile della società all'importo delle provvigioni determinate in base al contratto di commissione (2%), sulla mera base della produzione di quest'ultimo, peraltro effettuata per la prima volta nel giudizio di primo grado.

Sottolinea l'Agenzia come nel verbale d'accertamento si fosse dato atto della mancata produzione di documentazione contabile ed in particolare del bilancio e della dichiarazione dei redditi, per cui mancando un conto economico non si poteva se non tassare sulla base dei ricavi rilevati, non potendosi in tal caso dedurre i costi come stabilito dall'art. 109, comma 4. Sviluppa poi la ricorrente la questione dell'inutilizzabilità delle produzioni effettuate in corso di giudizio dalla controparte, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, in quanto non esibiti e trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio nella fase amministrativa, con particolare riguardo al contratto di commissione, nonchè la deduzione degli indici da cui si ricaverebbe la stabile organizzazione in Italia. Tutte considerazioni che l'Agenzia deduceva di aver già proposto in appello.

Ebbene si doleva la ricorrente principale che a fronte ai ciò la CTR avesse attribuito valore decisivo proprio al contratto di commissione prodotto solo in giudizio dalla C. e intercorrente fra essa e MMCZ, per ricavarne la soggezione ad imposta della sola commissione ad essa spettante in base al suddetto contratto. Con ciò il giudice d'appello avrebbe violato a un tempo sia il citato art. 109, sia l'art. 2697 c.c., posto che l'onere della prova circa i costi da dedursi gravava sul contribuente, ma questi si era limitato a produrre (tardivamente) solo il contratto; sia infine il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, perchè aveva comunque valorizzato un documento prodotto per la prima volta solo in giudizio;

2. Con il secondo motivo l'Agenzia ricorrente principale denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4.

Secondo la ricorrente principale, la sentenza impugnata omette la motivazione su un punto controverso, costituito dall'avere o meno la C. trattenuto la sola percentuale del 2%, posto che il generico rinvio a risultanze degli "atti di causa" non consente di comprendere se e come il secondo giudice abbia valutato gli elementi addotti dalle parti sul punto. Omissione poi confermata dall'avere la commissione negato la deduzione dal corrispettivo della Centachrome delle presunte commissioni corrisposte a sua volta da questa alla Metalfar S.A., pari all'uno e mezzo per cento, giustificando tale esclusione col fatto che si trattava di elementi "non documentati in sede di accertamento".

Ne derivava la richiesta di cassazione della sentenza con ogni conseguenza;

3. Passando ora all'esame dei motivi spiegati da C. col proprio ricorso incidentale, quest'ultima deduce col primo fra essi la nullità della sentenza per violazione degli artt. 112 e 115 c.p.c., e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, per aver la CTR omesso di pronunziarsi sul primo motivo di appello incidentale.

Con esso la società Centachrome aveva eccepito l'illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione del proprio diritto alla difesa, evidenziando che l'invio a mezzo fax delle relative comunicazioni istruttorie da parte della Guardia di Finanza non era consentito dal "diritto

sovrano svizzero" e dal "diritto internazionale pubblico", quest'ultimo asseritamente violato laddove proprio il mancato rispetto dei principi del diritto svizzero in tema di notifica avrebbe determinato la violazione della sovranità dello stato estero, la cui normativa avrebbe attribuito effetto alle sole notificazioni effettuate per via diplomatica o consolare.

Afferma inoltre Centachrome che l'accoglimento del motivo doveva discendere comunque dalla mancata contestazione del motivo da parte dell'Agenzia appellante principale;

4. Con il secondo motivo, la ricorrente incidentale propone identica questione in relazione alla notificazione dell'avviso di accertamento, effettuata tramite il servizio postale pur in assenza di accordo con lo Stato di destinazione, e nella ritenuta inapplicabilità del Reg. CE n. 1348 del 29/05/2000 (per la non appartenenza della Svizzera alla UE) o della Convenzione di Strasburgo del 24 novembre 1997, sulla notificazione all'estero dei documenti in materia amministrativa, alla quale la Svizzera non ha aderito.

Anche su tale specifica questione viene denunciata l'omessa motivazione e l'assenza di contestazione da parte dell'Agenzia circa il motivo spiegato nel ricorso incidentale d'appello;

5. Con il terzo motivo di ricorso incidentale, proposto in via subordinata, è dedotta nullità della sentenza per difetto di motivazione, ritenendosi che se mai si ritenesse che implicitamente la CTR aveva pur inteso respingere l'appello incidentale, la sentenza doveva considerarsi nulla per assenza di motivazione sul punto, essendosi la stessa CTR limitata ad osservare che l'atto originariamente impugnato era stato "correttamente notificato" pur dovendosi in realtà ritenere riferita tale proposizione alla questione della tempestività della notificazione rispetto al termine di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, oggetto della sentenza di primo grado;

6. Con il quarto motivo, formulato "in relazione all'art. 360" c.p.c., nn. 5 e 4, comma 1, la ricorrente incidentale si duole del fatto che la C.T.R. abbia ritenuto la sussistenza dei presupposti per l'operatività del raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, "dall'esame dei documenti agli atti", benchè l'Agenzia non avesse prodotto in giudizio alcun documento. In particolare il giudice di merito aveva inteso far derivare dalle risultanze di un processo verbale assente dagli atti il fatto che gli accertatori avessero provveduto a informare l'autorità giudiziaria dei reati commessi. Eppure osserva la ricorrente incidentale, essa aveva già nel ricorso introduttivo fatto presente come non vi fosse traccia di alcuna denuncia penale con conseguente impossibilità di configurare il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, ragioni che il primo giudice aveva accolto.

Inoltre la decisione sul punto era anche contraddittoria con l'accoglimento parziale dell'appello, dal momento che avendo demandato all'Agenzia di (ri)determinare il quantum debeatur, non avrebbe evidentemente compiuto la valutazione circa la sussistenza di elementi che determinano l'obbligo di denuncia penale alla luce dei conseguenti risultati;

7. Con il quinto motivo Centachrome denunzia violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, poichè la CTR avendo erroneamente ritenuto sussistenti i presupposti per il raddoppio dei termini non avrebbe rilevato l'avvenuto spirare dei termini per l'accertamento riconducibile al 27 luglio 2010, laddove gli stessi erano invece spirati fin dal 31 dicembre 2009;

8. Con il sesto motivo del ricorso incidentale è dedotta nullità della sentenza per omesso esame del motivo di appello incidentale inerente la prova della (non) esistenza in Italia di una stabile organizzazione della società, avendo essa condiviso in modo apodittico le allegazioni svolte sul punto dall'amministrazione finanziaria. Eppure la ricorrente incidentale Centachrome aveva provato di essere mandataria in base a contratto di commissione di MMCZ, dalla quale percepiva una percentuale pari al 2%, e di aver a sua volta nominato quale subagente in Italia la Metalfar, società di diritto lussemburghese, alla quale venivano pagate le relative provvigioni come dimostrato dalla relativa documentazione bancaria prodotta in primo grado;

9. Con il settimo motivo è denunziata "nullità della sentenza per violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, comma 4, u.p.".

Pur nella non creduta sussistenza di una stabile organizzazione in Italia, C. aveva riproposto in secondo grado il motivo 5 del ricorso introduttivo in primo grado, deducendo l'erronea determinazione del proprio reddito, che doveva essere determinato nello 0,5% al netto quindi della commissione riconosciuta a Metalfar La CTR avrebbe dunque errato nel non ammettere in deduzione i costi da lei sostenuti a titolo di corrispettivo in favore della subagente, trattandosi di spese che emergevano in modo preciso dal contratto di subagenzia. Anche rispetto a tale motivo si deduceva l'acquiescenza dell'Agenzia che non aveva contestato il punto;

10. Con l'ottavo motivo, in relazione alla medesima censura, la ricorrente incidentale deduce nullità della sentenza "per motivazione contraddittoria o omessa". La motivazione infatti sarebbe omessa laddove asserisce che i costi non erano stati documentati in sede di accertamento, senza considerare quindi che ciò era accaduto - come dedotto - per l'assenza del contribuente derivante dalla violazione delle norme di diritto internazionale in tema di notifica degli inviti; ed era poi contraddittoria perchè ha utilizzato il contratto di commissione, neppure lo stesso acquisito in sede di accertamento, e perchè nello stesso contratto MMCZ-Centachrome, appunto utilizzato dal giudice d'appello per limitare al 2% la base imponibile, è previsto che si debba riconoscere a Metalfar la commissione dell'uno e mezzo per cento. Infine la CTR non motiva le ragioni per le quali non ha ritenuto operante il principio di non contestazione a fronte del comportamento tenuto dall'Agenzia sul punto;

11. Con il nono motivo, infine, è ulteriormente dedotta nullità della sentenza per omessa pronunzia sul motivo di appello incidentale relativo all'illegittima applicazione della sanzione nella sua misura massima, pure sul quale peraltro la ricorrente assume esservi acquiescenza dell'amministrazione;

12. Va anteposto l'esame dei motivi proposti dalla ricorrente incidentale, in quanto involgono la stessa sussistenza del rapporto tributario gravante sulla medesima, laddove i motivi proposti dalla ricorrente principale lo presuppongono;

13. 1 Per quanto riguarda dunque il primo motivo deve escludersi la sussistenza del vizio di omessa pronuncia, dal momento che, come ritenuto da questa Corte, " Non ricorre il vizio di mancata pronuncia su una eccezione di merito sollevata in appello qualora essa, anche se non espressamente esaminata, risulti incompatibile con la statuizione di accoglimento della pretesa dell'attore, deponendo per l'implicita pronunzia di rigetto dell'eccezione medesima, sicchè il

relativo mancato esame può farsi valere non già quale omessa pronunzia, e, dunque, violazione di una norma sul procedimento (art. 112 c.p.c.), bensì come violazione di legge e difetto di motivazione, in modo da portare il controllo di legittimità sulla conformità a legqe della decisione implicita e sulla decisività del punto non preso in considerazione" (Cass. 06/11/2020, n. 24953).

Ora è ben evidente che sebbene implicitamente la decisione della CTR ha rigettato l'eccezione in discorso non reputando violato il diritto alla difesa ed entrando infatti nel merito.

Va peraltro riconosciuto come nello sviluppo del motivo è censurata la decisione sotto il profilo della violazione di norme, ed in particolare delle norme svizzere e del diritto internazionale, per cui seguendo il solco delle decisioni di questa Corte in ordine all'ipotesi di ritenuto rigetto implicito, può essere esaminato il profilo dell'eventuale violazione di legge ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

In proposito può ricordarsi come questa Corte abbia già stabilito che l'erronea intitolazione del motivo di ricorso per cassazione non osta alla sua riqualificazione e sussunzione in altre fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., se dall'articolazione del motivo sia chiaramente individuabile il tipo di vizio denunziato (in tal senso Cass. 27/10/2017, n. 25557).

Tuttavia sotto tale profilo il motivo si appalesa inammissibile.

Esso è senz'altro affetto da genericità riferendosi a non meglio precisate "comunicazioni via fax" notificate in violazione "del diritto internazionale e del diritto sovrano svizzero", null'altro precisando in relazione al contenuto di tali comunicazioni e alle norme asseritamente violate, laddove era senz'altro imposta la puntuale indicazione dei precetti asseritamente disattesi.

In particolare si deduce come il diritto svizzero imporrebbe la notifica solo per via consolare, ma manca l'indicazione specifica delle norme di diritto violate, sostituita da indicazioni incontrollabili affidate ad acronimi, decisioni di autorità giudiziarie senza indicazioni di fonte e pareri di autorità probabilmente amministrative. Elementi questi che non consentono di individuare contenuto e fonte delle norme asseritamente violate;

13.2. Circa il secondo motivo del ricorso incidentale esso è in parte inammissibile. Con speciale riguardo ai nn. da IV a IX del motivo in esame, si allude alla violazione della portata sia del Reg. CE n. 1348 del 2000 (reputato inapplicabile alle notifiche in Svizzera, paese non facente parte dell'Unione Europea), che di varie convenzioni internazionali (Convenzione Europea STCE n. 094 di Strasburgo del 24 novembre 1997, Convenzione dell'Aja 1 marzo 1954). Si tratta però di profili mai denunciati nei precedenti gradi di giudizio.

Il motivo poi è manifestamente infondato laddove deduce l'inapplicabilità del principio della sanatoria per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156 c.p.c., come invece osservato dal giudice di primo grado. Infatti per un costante orientamento di questa Corte la proposizione del ricorso del contribuente che si difende nel merito, come nella specie, sana l'eventuale nullità della notifica dell'atto opposto (avviso o cartella).

La natura amministrativa e non processuale degli atti impositivi, quale l'avviso di accertamento, non osta che ad essi sia applicabile il regime di sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto, previsto per gli atti processuali dagli artt. 156 e 160 c.p.c., considerato anche l'espresso richiamo alle norme sulle notificazioni dettate dal codice di procedura civile contenuto nel D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60 (Cass. 12/07/2017 n. 17198; 21/09/2016 n. 18480; Cass. 31/01/2011 n. 2272).

Inoltre in tema di atti impositivi la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza, ma una condizione integrativa d'efficacia, sicchè la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocabilmente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso per l'esercizio del potere dell'Amministrazione finanziaria (Cass. 24/08/2018, n. 21071), questione che nel caso di specie non è stata dedotta, e l'avvenuta proposizione del ricorso costituisce inequivoca prova della avvenuta conoscenza dell'atto;

13.3. Altrettanto inammissibili sono poi entrambi i motivi laddove tendono a ritenere non contestata la violazione denunciata ai sensi dell'art. 115 c.p.c., dal momento che i motivi di appello dell'Agenzia erano limitati alla questione inerente l'applicabilità del raddoppio dei termini previsti dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43.

Anzitutto il principio di non contestazione esime la parte che allega determinati fatti dalla relativa prova ove appunto la controparte non li abbia specificamente contestati, mentre nella specie si tratta di un motivo di appello basato sulla ritenuta applicabilità di una determinata (o meglio nella specie indeterminata) disciplina (straniera o internazionale). Inoltre appare evidente come la linea difensiva dell'Agenzia, in sede di appello, sia stata logicamente inconciliabile con il riconoscimento di tali violazioni;

13.4. Il terzo motivo è spiegato in subordine rispetto al mancato accoglimento dei precedenti, ma sul presupposto erroneo che la sentenza nell'uso dell'espressione "correttamente notificati" si riferisse ad un ipotetico rigetto delle ragioni spiegate in ordine alla notifica degli atti sopra indicati, laddove invece è evidente che la stessa espressione si riferiva proprio alla questione del raddoppio dei termini, nell'ambito del cui ragionamento è contestualizzata. Il motivo dunque è anch'esso inammissibile;

13.5. I motivi quarto e quinto, che come visto attengono entrambi al profilo della ricorrenza o meno dei presupposti per il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, possono essere anch'essi esaminati congiuntamente. Essi risultano infondati.

L'appena richiamata disposizione, nel testo anteriore alle modifiche introdotte dalla L. 28 dicembre 2015, n. 208, art., comma 131, in vigore dal 1 gennaio 2016, disponeva al comma 3, che il termine per la notifica degli avvisi di accertamento, stabiliti dal comma 1, nel 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui era presentata la dichiarazione o, in caso di sua omissione, nel 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, sono raddoppiati ove la violazione comporti obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p..

La doglianza del ricorrente incidentale sul punto sta nella mancata sussistenza circa la prova della denuncia, prova che il giudice d'appello avrebbe tratto dal processo verbale peraltro non prodotto.

Deve però in proposito rilevarsi come in realtà il giudice d'appello abbia basato la motivazione sul punto, ritenendo appunto la sussistenza del presupposto per il raddoppio del termine, con l'esatto richiamo della giurisprudenza, basata sulla sentenza Corte Cost. n. 247 del 2011, secondo cui a tal uopo non occorre la proposizione di una denuncia ma solo la verifica dei presupposti per l'obbligo della stessa. In esatti termini ancora di recente si è deciso che "In tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, e dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3, nei testi applicabili "ratione temporis", presuppone unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000, e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 2011. (Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha annullato la decisione impugnata che aveva ritenuto inoperante il raddoppio dei termini per mancata prova della comunicazione della "notitia criminis" entro il termine di decadenza ordinario)" (Cass. 28/06/2019, n. 17586).

Dunque indipendentemente dalla prova della concreta presentazione della denuncia, il raddoppio doveva operare in caso di violazione che comporti l'obbligo di denuncia di uno dei reati di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

In proposito precisa la pronuncia Corte Cost. n. 247 del 2011, sopra richiamata che "il giudice tributario dovrà controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo, al riguardo, una valutazione ora per allora (cosiddetta "prognosi postuma") circa la loro ricorrenza ed accertando, quindi, se l'amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità", con la precisazione però che "il correlativo tema di prova - e, quindi, l'oggetto della valutazione da effettuarsi da parte del giudice tributario - è circoscritto al riscontro dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale e non riguarda l'accertamento del reato", dal che discende come il contribuente che voglia contestare il suddetto raddoppio dei termini, dovrà dimostrare non l'insussistenza dell'elemento soggettivo e od oggettivo del reato, ma la carenza dell'obbligo di denunzia, come qualificato dall'art. 331 c.p.p.. Pertanto anche la doglianza secondo cui la commissione non avrebbe compiuto la valutazione circa la sussistenza di elementi che determinano l'obbligo di denuncia avendo demandato la determinazione della base imponibile, oltre che affetta da soverchia genericità, e pure manifestamente infondata;

13.6. Il sesto motivo di ricorso è fondato e va accolto.

Con esso come ricordato si censura la sentenza d'appello per avere il giudice di secondo grado omesso l'esame di un motivo d'appello, con cui si censurava come già in primo grado il verbale d'accertamento per aver esso ritenuta la sussistenza di una stabile organizzazione della Centachrome in Italia.

Anzitutto non è dubbio che in effetti la ricorrente incidentale abbia dedotto nei precedenti gradi di giudizio l'insussistenza della stabile organizzazione, predisponendo un apparato probatorio

teso alla dimostrazione dell'assenza di tale requisito.

Orbene l'impugnata sentenza omette sul punto qualsivoglia motivazione. Come ben si ricava dalla lettura della parte motiva, la stessa - dopo aver affrontato la questione inerente l'applicabilità del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, passa immediatamente a trattare della base imponibile e quindi del quantum debeatur, senza nulla dire sul tema della configurabilità di una stabile organizzazione in Italia della ricorrente incidentale C. L'omissione di motivazione costituisce indubbiamente un vizio di nullità della sentenza a mente dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Basti in proposito richiamare il fondamentale precedente in argomento.

"Nella riformulazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5), scompare ogni riferimento letterale alla "motivazione" della sentenza impugnata e, accanto al vizio di omissione (che pur cambia in buona misura d'ambito e di spessore), non sono più menzionati i vizi di insufficienza e contraddittorietà (...). In questa prospettiva, volontà del legislatore e scopo della legge convergono senza equivoci nella esplicita scelta di ridurre al minimo costituzionale il sindacato sulla motivazione in sede di giudizio di legittimità. Ritorna così pienamente attuale la giurisprudenza delle Sezioni Unite sul vizio di motivazione ex art. 111 Cost., come formatasi anteriormente alla riforma del D.Lgs. n. 40 del 2006: il vizio si converte in violazione di legge nei soli casi di omissione di motivazione, motivazione apparente, manifesta e irriducibile contraddittorietà, motivazione perplessa o incomprensibile, sempre che il vizio fosse testuale (...)" (Cass. sez. U. 07/04/2014, n. 8053). Pertanto, sempre per l'indicata pronuncia, la riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, "ha l'effetto di limitare la rilevanza del vizio di motivazione, quale oggetto del sindacato di legittimità, alle fattispecie nelle quali esso si converte in violazione di legge: e ciò accade solo quando il vizio di motivazione sia così radicale da comportare con riferimento a quanto previsto dall'art. 132 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per "mancanza della motivazione". "Tale "mancanza" si configura quando la motivazione "manchi del tutto - nel senso che alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo segue l'enunciazione della decisione senza alcuna argomentazione - ovvero... essa formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del decisum" (Cass. n. 20112 del 2009). Pertanto, a seguito della riforma del 2012 scompare il controllo sulla motivazione con riferimento al parametro della sufficienza, ma resta il controllo sull'esistenza (sotto il profilo dell'assoluta omissione o della mera apparenza) e sulla coerenza (sotto il profilo della irriducibile contraddittorietà e dell'illogicità manifesta) della motivazione, ossia con riferimento a quei parametri che determinano la conversione del vizio di motivazione in vizio di violazione di legge, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata.

Il controllo previsto dall'art. 360 c.p.c., nuovo n. 5), concerne, invece, l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza (rilevanza del dato testuale) o dagli atti processuali (rilevanza anche del dato extratestuale), che abbia costituito oggetto di discussione e abbia carattere decisivo (vale a dire che se esaminato avrebbe determinato un esito diverso della controversia). L'omesso esame di elementi istruttori, in quanto tale, non integra l'omesso esame circa un fatto decisivo previsto dalla norma, quando il

fatto storico rappresentato sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè questi non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie astrattamente rilevanti".

La riscontrata omissione con conseguente vizio impone l'accoglimento del motivo;

13.7. Avendo ad oggetto il motivo che precede l'omessa motivazione della sentenza di secondo grado in relazione alla sussistenza di una stabile organizzazione, il suo accoglimento comporta l'assorbimento di tutti gli altri motivi, attinenti come detto il settimo e l'ottavo alla mancata deduzione dal reddito della commissione riconosciuta da C. a Metalfar; il nono all'entità delle sanzioni conseguenti all'omessa dichiarazione; e quelli di cui al ricorso principale alla quantificazione della base imponibile.

14. In conseguenza dell'accoglimento del motivo la sentenza impugnata dev'essere cassata con rinvio alla commissione regionale in altra composizione, cui va altresì demandata la determinazione delle spese per tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il sesto motivo di ricorso incidentale;

respinge i primi cinque motivi dello stesso;

dichiara assorbiti tutti gli altri e quelli di cui al ricorso principale; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese di tutti i gradi di giudizio.

Così deciso in Roma, il 8 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza