Sentenza del 01/07/2022 n. 21061 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1.1. Con l'unico motivo del ricorso principale si censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), nonchè degli artt. 2697, 2727, 2729 c.c., nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto non provato il conseguimento di maggiori redditi non dichiarati dal contribuente. Osserva parte ricorrente come in materia tributaria sia sufficiente anche un solo indizio, purchè dotato di pregnanza indiziaria, al fine di accertare maggiori redditi dichiarati e come risulti erroneo l'accertamento dell'insussistenza di maggiori redditi, risultanti dalla documentazione reperita dalla Guardia di Finanza di (---) presso il rappresentante fiscale in Italia della preponente Karnak S.A., documentazione che viene riprodotta per specificità e che era stata notificata al contribuente unitamente al PVC. Il ricorrente si richiama ad ulteriori procedenti di merito in cui l'Ufficio avrebbe visto confermata la propria pretesa nei confronti di altri agenti della preponente, la cui vicenda sarebbe del tutto sovrapponibile al caso di specie.

1.2. Con il primo motivo del ricorso incidentale si censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 7-ter, nella parte in cui la sentenza impugnata ha confermato la legittimità del recupero ai fini IVA. Evidenzia il ricorrente l'erroneità dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice di appello in relazione al fatto che la proponente del contribuente fosse un mero schermo e che in Italia fosse collocata la sede fissa di affari della proponente, laddove la questione rilevante nel caso di specie sarebbe quella di verificare se l'intermediazione riguardasse importazioni e, conseguentemente, se vi fosse o meno stato un transito doganale nel territorio italiano derivante dall'introduzione di merci dalla (---), con conseguente applicazione della disciplina dell'esenzione da IVA in quanto attinente a importazioni e, quindi, a scambi internazionali o, comunque, rese a un committente sito al di fuori dell'Unione Europea. Contesta, al riguardo, la rilevanza nel caso di specie della sentenza del giudice ordinario sulla base del quale è stato fondato l'accertamento del giudice di appello nella sentenza impugnata.

1.3. Con il secondo motivo del ricorso incidentale si deduce in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, omessa pronuncia e violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione alla non applicabilità delle sanzioni, stante la sussistenza delle obiettive condizioni di incertezza sulla portata applicativa della disciplina IVA. Osserva il ricorrente di avere proposto la questione sia nel ricorso introduttivo, sia in sede di appello e, ciò nonostante, il giudice di appello avrebbe omesso di pronunciarvisi.

2. Va preliminarmente accertata la tempestività del ricorso proposto, in quanto - come correttamente deduce il ricorrente in replica alle conclusioni del Pubblico Ministero - risulta applicabile al caso di specie il D.L. 24 aprile 2016, art. 11, comma 9, conv. dalla L. 21 giugno 2017, n. 96, secondo cui "per le controversie definibili sono sospesi per sei mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione che scadono dalla data di entrata in vigore del presente articolo fino al 30 settembre 2017". Essendo il ricorso stato notificato in data 29 dicembre 2017, a fronte della pubblicazione della sentenza impugnata in data 29 dicembre 2016, il ricorso - attesa la sospensione semestrale di cui alla citata disposizione - deve ritenersi tempestivo.

3. Il ricorso principale è inammissibile in quanto - come dedotto dal controricorrente (pagg. 13 - 14 controricorso) - il ricorrente mira a una rivalutazione del ragionamento decisorio che ha portato il giudice del merito, a ritenere non provati i dedotti maggiori redditi non dichiarati. Il giudice di appello ha ritenuto, in particolare, insufficiente "l'unico elemento utilizzato dall'Agenzia per dimostrare che il P. percepiva provvigioni maggiori di quelle contrattualmente concordate, fatturate e dichiarate", ossia "l'estrapolazione di tati contabili relativi al mese di gennaio 2008" che "per la sua ristrettezza temporale non costituisce un campione statisticamente rappresentativo estensibile" ad altri periodi di imposta. Il giudice di appello ha, inoltre, svolto una analitica confutazione dell'idoneità probatoria del documento in oggetto, ritenendo che l'Ufficio abbia dato una lettura errata di tale documento, ritenendo che quello che l'Agenzia assumeva essere un compenso provvigionale non dichiarato doveva ritenersi un premio produzione corrisposto una tantum. Gli accertamenti in fatto compiuti dal giudice di appello (aventi ad oggetto la mancata prova di ulteriori redditi oltre quelli dichiarati) non possono essere oggetto di censura con il suddetto motivo, in quanto il motivo si traduce in una surrettizia trasformazione del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito (Cass., Sez. VI, 4 luglio 2017, n. 8758; Cass., Sez. I, 5 febbraio 2019, n. 3340; Cass., Sez. I, 14 gennaio 2019, n. 640; Cass., Sez. I, 13 ottobre 2017, n. 24155; Cass., Sez. V, Sez. 5, 4 aprile 2013, n. 8315).

4. Il primo motivo del ricorso incidentale è inammissibile, in quanto tende - sotto la deduzione di un vizio di violazione di legge a una diversa ricostruzione in fatto operata dal giudice del merito. Il giudice di appello ha, difatti, accertato (come indicati in narrativa), con accertamento in fatto qui non censurabile, che nel caso di specie non ricorre uno scambio di merci internazionali, atteso che le effettive operazioni di intermediazione attenevano a prodotti provenienti dall'Italia, commercializzati da società operante su territorio italiano, la quale curava direttamente anche i rapporti con gli agenti e, quindi, anche le operazioni di intermediazione per cui è causa. La motivazione è stata operata per relationem alla sentenza del giudice ordinario che aveva accertato che la preponente aveva in Italia una sede fissa di affari, la quale curava ogni aspetto delle forniture di cancelleria da fornitori italiani a clienti italiani, curandone lo stoccaggio, i rapporti con gli agenti e il servizio post-vendita, quasi a costituire un vero centro direzionale ("la stessa provvede a ricevere, controllare e stoccare la merce dai propri fornitori; a ricevere e gestire gli ordini di acquisto trasmessi dagli agenti; a predisporre gli imballaggi e a recapitare la merce ai clienti finali (...)"). Da tali elementi il giudice di appello ha tratto che tutta la struttura del preponente alla quale fanno capo anche i rapporti correnti con il contribuente hanno avuto come controparte "un soggetto passivo ai fini IVA, in quanto dotato di stabile organizzazione e

quindi soggetto alla normativa al pari di un soggetto residente". Conseguentemente, il giudice di appello ha escluso che nel caso di specie potesse applicarsi il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 7-ter, (prestazioni di servizi rese a soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato). Si evidenzia, peraltro, che questa Corte ha già ritenuto inammissibili analoghe censure attinenti ad altri agenti della "galassia Karnak", ritenendo che - ove sia stata esclusa in fatto la circostanza che l'attività di intermediazione sia afferente ad operazioni internazionali - vi sia stato "un accertamento in fatto in ordine alla nazionalità delle stesse: accertamento che non può essere messo in discussione con la proposizione di censure di violazione di legge" (Cass., Sez. V, 24 febbraio 2022, n. 6286; Cass., Sez. V, 2 febbraio 2022, n. 3251; Cass., Sez. V, 3 luglio 2021, n. 18884; conf. Cass., Sez. V, 22 marzo 2019, nn. 8108, 8109; Cass., Sez. V, 24 agosto 2018, n. 21099).

5. Fondato è, invece, il secondo motivo del ricorso incidentale, avendo peraltro il ricorrente indicato gli atti in cui la questione è stata proposta (ricorso) e riproposta (appello), questione sulla quale il giudice di appello non si è pronunciato, come correttamente ribadito dal ricorrente incidentale in memoria. La questione IRAP riproposta in memoria è, invece, definitivamente assorbita stante l'inammissibilità del ricorso principale.

5. Il ricorso principale dell'Ufficio va, pertanto, dichiarato inammissibile e il ricorso incidentale di parte contribuente accolto in relazione al secondo motivo per omessa pronuncia in relazione al trattamento sanzionatorio, cassandosi la sentenza impugnata, con rinvio al giudice a quo, anche per le spese.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso principale; dichiara inammissibile il primo motivo del ricorso incidentale, accoglie il secondo motivo del ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla CTR dell'Umbria, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 1 luglio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza