Sentenza del 06/07/2022 n. 21443 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Il contribuente P.M., esercente attività di agente di commercio, ha impugnato quattro avvisi di accertamento, relativi ai periodi di imposta 2006, 2007, 2008 e 2009, con i quali veniva accertato un maggior reddito d'impresa, con ripresa di maggiore IRPEF, IRAP e IVA, oltre addizionali e sanzioni, per avere il contribuente omesso di dichiarare maggiori provvigioni, percepite per conto del preponente Interco SRL in relazione a vendite di prodotti marchi Karnak S.A. - società entrambi aventi sede nella (---) - e per avere omesso di dichiarare ai fini IVA operazioni di servizi di intermediazione, territorialmente rilevanti ai fini dell'imposizione indiretta.

2. La CTP di Perugia ha rigettato il ricorso, osservando che la società Karnak - i cui prodotti erano oggetto degli affari intermediati dal contribuente - avesse posto in essere una organizzazione attraverso società collegate finalizzate all'evasione fiscale con stabile organizzazione in Italia e che gli accrediti del contribuente afferivano a due diversi conti correnti, su uno dei quali pervenivano le provvigioni non oggetto di fatturazione.

3. La CTR dell'Umbria, con sentenza in data 7 febbraio 2014, ha accolto l'appello del contribuente. Ha ritenuto il giudice di appello che gli accertamenti eseguiti non dessero contezza della circostanza in fatto che il contribuente avesse acceso conti correnti presso la (---), nonchè osservando che il contribuente aveva tenuto regolare contabilità. La sentenza di appello si è, poi, richiamata alle risultanze di una sentenza del giudice tributario di primo grado e a quelle di altre sentenze di merito favorevoli al contribuente.

4. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a tre motivi, cui resiste il contribuente con controricorso, il quale propone a sua volta ricorso incidentale, affidato a un unico motivo, ulteriormente illustrato da memoria.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo del ricorso principale l'Ufficio censura, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza o del procedimento per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2 e art. 36, comma 2, n. 4, nonchè dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e art. 118 disp. att. c.p.c., per apparenza e illogicità della motivazione, nella parte in cui ha ritenuto che il contribuente avesse tenuto regolare contabilità. Sottolinea, inoltre, apparenza della motivazione nella parte in cui la sentenza impugnata si è richiamata a precedenti di merito, ancorchè non passati in giudicato, senza indicare le ragioni sostenute da tali precedenti, nè l'iter logico in base al quale il giudice di appello avrebbe mostrato di condividere le ragioni dei richiamati precedenti.

1.2. Con il secondo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, costituito dall'omessa considerazione da parte del giudice di appello del contenuto della motivazione della sentenza del Tribunale penale di Rimini del 29 aprile 2011, nonchè dell'esito avutosi in diversi giudizi tributari, nei quali vi sarebbe stata una esaustiva descrizione della vicenda che aveva riguardato anche l'odierno controricorrente, sentenze che, in particolare, avrebbero esaminato il fatto storico consistente nella prova fornita dall'Ufficio relativa alla stabile organizzazione in Italia di Karnak S.A..

1.3. Con il terzo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 1972, art. 54, comma 2, nella parte in cui la CTR non ha considerato che per l'Ufficio l'accertamento dei maggiori redditi e della imponibilità di una operazione è sufficiente anche un solo elemento indiziario, purchè dotato di pregnanza indiziaria, elementi indiziari che nella specie sarebbero individuabili negli elementi posti a fondamento della sentenza penale del Tribunale di Rimini, nonchè della documentazione acquisita dalla Guardia di Finanza in relazione alla richiesta di documenti nei confronti della società rappresentante fiscale per l'Italia della società Karnak S.A..

1.4. Con l'unico motivo del ricorso incidentale il contribuente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, e dell'art. 2697 c.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha implicitamente rigettato l'eccezione relativa al difetto di motivazione e di prova degli avvisi di accertamento impugnati. Osserva il ricorrente incidentale che i maggiori ricavi accertati dall'Ufficio sarebbero stati accertati sulla base di documentazione inidonea, costituita da un foglio excel predisposto dai verbalizzanti, circostanza che si rifletterebbe sulla legittimità dell'atto impositivo sotto il profilo dell'obbligo di motivazione, tenuto anche conto che i documenti posti a fondamento dell'atto impositivo sarebbero sconosciuti al contribuente.

2. Vanno rigettate le preliminari eccezioni di inammissibilità del primo motivo articolate dal controricorrente. In primo luogo, l'Ufficio ricorrente principale ha impugnato tutti i capi decisori della sentenza, al fine di dimostrare l'apparenza della motivazione. In secondo luogo, va osservato che la censura investe nel suo complesso l'iter motivazionale seguito dal giudice al fine di mostrare il vizio motivazionale dedotto.

3. Il primo motivo - sul quale il controricorrente non ritorna nella propria memoria - è fondato, condividendosi le conclusioni cui è giunto il Pubblico Ministero. Il sindacato di legittimità sulla motivazione, pur circoscritto alla sola verifica della violazione del minimo costituzionale richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, è rubricabile nelle ipotesi - che possono essere esaminate e si convertono, all'evidenza, in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, con conseguente nullità della sentenza - di mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale, di motivazione apparente, di manifesta ed irriducibile contraddittorietà e di motivazione perplessa od incomprensibile (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053; Cass., Sez. III, 12 ottobre 2017, n. 23940), che ricorre nel caso in cui la motivazione risulti del tutto inidonea ad

assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (Cass., VI, 25 settembre 2018, n. 22598).

4. Analogamente, è ammissibile la motivazione per relationem alla sentenza di primo grado, purchè la condivisione della decisione adottata dalla CTP da parte del giudice di appello sia avvenuta attraverso un proprio autonomo esame critico dei motivi d'impugnazione, con richiamo ai contenuti degli atti cui si rinvia e non può risolversi in una acritica adesione al provvedimento impugnato, occorrendo un puntuale riferimento alle parti del provvedimento impugnato (Cass., Sez. III, 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. Lav., 25 ottobre 2018, n. 27112), nonchè al contenuto degli atti del giudizio di appello (Cass., Sez. V, 13 gennaio 2021, n. 342; Cass., Sez. I, 5 agosto 2019, n. 20883).

5. Nella specie, il giudice di appello si è richiamato, a fondamento della motivazione secondo cui non vi sarebbe alcuna stabile organizzazione tra "Karmak" e K& K, a una sentenza di primo grado (CTP di Rimini del 12 marzo 2008 n. 26), le cui motivazioni non sono state punto indicate nella sentenza impugnata. Non è, peraltro, stato chiarito in quali termini rileverebbe - rispetto alle contestazioni mosse con gli atti impositivi - questa assenza di stabile organizzazione, circostanza di per sè anodina in assenza di ulteriori specificazioni. Così come non viene esplicitato in quali termini rileverebbe nel caso di specie la regolarità della contabilità del contribuente, argomentazione sulla quale si fonda la motivazione del giudice di appello e che appare ulteriormente priva di rilevanza, in quanto tale, rispetto alla decisione. Analogo discorso va fatto per la menzione delle "numerose sentenze delle Commissioni Tributarie" (una delle quali emessa lo stesso giorno di quella già menzionata e già citata precedentemente), le quali sono state menzionate senza indicazione, oltre che degli estremi, soprattutto delle ragioni della decisione. Ne consegue che la sentenza non dà contezza nè delle questioni, nè delle argomentazioni giuridiche, nè della documentazione esaminata, nè del contenuto delle sentenze alle quali la stessa ha fatto richiamo, per cui non è possibile individuare a quali argomentazioni si fosse riferito il giudice di appello per relationem al fine di ritenere fondato il ricorso del contribuente, risultando - inoltre - del tutto avulso dalle ragioni della decisione il riferimento, in quanto tale, alla regolare contabilità.

6. E ciò appare del tutto incomprensibile, a fronte della complessa ricostruzione operata dallo stesso giudice di appello in narrativa, che evidenzia l'esistenza di un intreccio tra diverse società collegate alla società preponente, finalizzato all'evasione soprattutto ai fini IVA, in considerazione del principio secondo cui gli ordinamenti interni devono contrastare - ai fini IVA - ogni possibile frode, evasione e abuso quale obiettivo riconosciuto e promosso dalla normativa dell'Unione in materia di sistema comune dell'IVA (Corte GUE, 20 maggio 2021, Alti, C-4/20, punto 35; Corte GUE, 17 dicembre 2015, WebMindLicenses, C-419/14, punto 35; Corte GUE, 20 giugno 2013, Newey, C-653/11, punto 46; Corte GUE, 22 maggio 2008, Ampliscientifica e Amplifin, causa C-162/07, punto 28; Corte GUE, 21 febbraio 2006, Halifax, C-255/02, punto 71). Si tratta di un superiore principio di diritto, di matrice giurisprudenziale, inerente ai principi generali del diritto dell'Unione (Corte GUE, 22 novembre 2017, Cussens e a., C-251/16, punto 31; Corte GUE, 15 ottobre 2009, Audiolux e a., C-101/08, punto 50), che impone al giudice del merito un adeguato impianto argomentativo in relazione all'accertamento circa l'inesistenza di questa frode, motivazione nella specie del tutto assente. In accoglimento del primo motivo del ricorso

principale, la sentenza impugnata va, pertanto, cassata per apparenza della motivazione, con assorbimento degli ulteriori due motivi del medesimo ricorso principale.

7. Il ricorso incidentale è assorbito anch'esso, essendo tutte le questioni dedotte rimesse al giudice del rinvio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale, dichiara assorbiti gli ulteriori motivi del ricorso principale e il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR dell'Umbria, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 luglio 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza