Sentenza del 27/01/2022 n. 2358 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. dist. di Brescia, depositata il 23 aprile 2012, che, in accoglimento dell'appello della V.E. s.r.l., ha annullato l'avviso di accertamento con cui l'Ufficio aveva rideterminato le maggiori imposte dovute per l'anno 2005 e, conseguentemente, l'atto di contestazione con cui erano state irrogate le relative sanzioni.

Dall'esame della sentenza impugnata si evince che con tale avviso di accertamento l'Ufficio contestato l'omesso versamento dell'I.v.a., in relazione a cessioni di beni indicate in fatture prive dell'applicazione dell'imposta, in quanto erroneamente assoggettate al regime del reverse charge, l'indebita deduzione di costi per acquisti effettuati presso privati, ritenuti soggettivamente inesistenti, e per recupero di bolli, in quanto non documentati.

1.1. Il giudice di appello ha riferito che la Commissione provinciale aveva accolto il ricorso originario limitatamente al rilievo concernente l'omesso versamento dell'I.v.a., confermando la correttezza dei rilievi residui.

Ha, quindi, accolto il gravame della contribuente evidenziando che i costi dedotti, da un lato, fossero sussistenti, certi e inerenti, e dall'altro, che non erano riconducibili alla commissione di reati.

Ha, invece, disatteso l'appello erariale in ragione del fatto che l'Ufficio non aveva dimostrato l'assunto, ostativo dell'applicazione del regime del reverse charge, secondo cui le cessioni rilevate avrebbero avuto per oggetto beni che, per effetto delle lavorazioni eseguite dalla contribuente, avevano perso la loro originaria natura di rottami.

2. Il ricorso è affidato a sette motivi.

3. Resiste con controricorso la V.E. s.r.l..

4. Con nota del 15 dicembre 2020 l'Agenzia delle Entrate riferisce che la società, relativamente alla controversia relativa all'avviso di accertamento, ha avanzato regolare domanda di definizione agevolata delle liti ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, conv., con modif., con L. 17 dicembre 2018, n. 136, e, pertanto, conclude per l'estinzione parziale del giudizio.

5. La V. E. s.r.l. deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Dal contenuto dell'istanza dell'Agenzia delle Entrate e della documentazione alla stessa allegata si evince l'avvenuta definizione della lite in oggetto relativa alla contestata legittimità dell'avviso di accertamento.

Pertanto, in relazione all'impugnazione di tale atto, il giudizio deve essere dichiarato estinto, proseguendo con riferimento al giudizio relativo alla legittimità dell'atto di contestazione.

2. Ciò posto, con il primo motivo, in ordine alla ripresa fiscale per indebita deduzione di costo, l'Agenzia denuncia, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione e falsa applicazione degli artt. 100, 324 e 329 c.p.c., e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, artt. 49 e 56, per aver la Commissione regionale ritenuto che l'Ufficio avrebbe dovuto impugnare, con appello incidentale, il capo di sentenza che aveva accertato la sussistenza del requisito della certezza e determinatezza di tali costi.

2.1. Il motivo è infondato.

Riferisce il giudice di appello che la Commissione provinciale aveva negato la deduzione dei costi rilevati in ragione del fatto che, riferendosi ad operazioni soggettivamente inesistenti, erano riconducibili al compimento di delitti non colposi.

Esprime, sul punto, anche sulla scorta delle risultanze della sentenza penale del Tribunale di Bergamo pronunciata nei confronti del legale rappresentante della contribuente per i fatti in oggetto, che, diversamente da quanto ritenuto dal giudice di prime cure, non sussista una relazione tra i beni e servizi oggetto delle operazioni soggettivamente inesistenti e la commissione di delitti non colposi.

Aggiunge, quindi, che, poichè la Commissione provinciale aveva accertato la sussistenza degli altri requisiti previsti per la deduzione dei costi relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti e tale accertamento non era stato oggetto di impugnazione con l'appello erariale, andava annullato il recupero erariale effettuato, non essendo possibile rimettere in discussione tale accertamento.

Ciò posto, si osserva che qualora un'eccezione di merito sia stata respinta in primo grado, la devoluzione al giudice d'appello della sua cognizione, da parte del convenuto rimasto vittorioso quanto all'esito finale della lite, esige la proposizione del gravame incidentale, non essendone, altrimenti, possibile il rilievo officioso ex art. 345 c.p.c., comma 2, (così, Cass. Sez. Un., 12 maggio 2017, n. 11799).

Pertanto, l'affermazione della Commissione regionale in ordine alla necessità di impugnare con l'appello la statuizione relativa alla sussistenza dei requisiti di cui al T.U. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109, e, in particolare, della certezza e determinatezza, si sottrae alla censura prospettata, in quanto coerente con il richiamato principio di diritto.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione del principio di non contestazione, nella parte in cui ha ritenuto non dimostrata la inesistenza delle operazioni rilevate sotto il profilo soggettivo.

2.1. Il motivo è inammissibile per carenza di autosufficienza, in quanto l'omessa riproduzione del ricorso della società non consente di poter esprime una valutazione in ordine alla fondatezza della doglianza.

In ogni caso, si ravvisa un difetto di interesse della parte, in considerazione del fatto che la Commissione regionale ha concluso per la deducibilità dei costi anche nell'ipotesi, posta dall'Ufficio a fondamento del recupero, della inesistenza delle operazioni sotto il profilo soggettivo.

Tale ratio decidendi, infatti, non risulta essere stata utilmente aggredita dalla ricorrente.

3. Con il terzo motivo l'Agenzia si duole dell'insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, individuato nel difetto dei requisiti di certezza e determinatezza dei costi dedotti.

3.1. Il motivo è inammissibile, in quanto l'invocato paradigma normativo riguarda un vizio specifico relativo all'omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, da intendersi riferito a un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico, come tale non ricomprendente questioni o deduzioni difensive (cfr. Cass., ord., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., ord., 18 ottobre 2018, n. 26305).

Pertanto, con tale censura non è possibile aggredire la decisione del giudice di merito che, accertati i fatti all'esito della valutazione delle risultanze probatorie, sussuma tali fatti in una o in un'altra fattispecie.

In ogni caso, la doglianza è inammissibile anche in ragione del fatto che - come rilevato in precedenza - ogni questione in ordine alla sussistenza di tali requisiti risulta impedita dalla mancata impugnazione da parte dell'Ufficio della sentenza di primo grado sul punto e dalla conseguente formazione del giudicato interno ad esso opponibile.

4. Con il quarto motivo la ricorrente censura la sentenza impugnata per violazione del T.U. n. 917 del 1986, art. 109, art. 2697 c.c., art. 654 c.p.p., e L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4 bis, per aver la sentenza impugnata riconosciuto la deducibilità dei costi rilevati, pur in presenza della mancata dimostrazione da parte della contribuente del fatto che non era consapevole della falsità ideologica delle relative fatture, e facendo rinvio al dispositivo della sentenza di assoluzione del legale rappresentante della contribuente.

4.1. Il motivo è, quanto al primo profilo, infondato, poichè, in caso di operazioni soggettivamente inesistenti, la L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4 bis, nella formulazione introdotta dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 8, comma 1, conv. nella L. 26 aprile 2012, n. 44 applicabile, ai sensi dell'art. 8, comma 3, di tale decreto, anche ad atti, fatti o attività posti in essere prima della sua entrata in vigore consente all'acquirente, anche quando consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, di dedurre i costi di beni e servizi non utilizzati direttamente al fine di commettere il reato, ma per essere commercializzati, a meno che non contrastino coi principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o

determinabilità (cfr., ex multis, Cass., ord., 21 febbraio 2020, n. 4645; Cass., ord., 12 dicembre 2019, n. 32587; Cass. 30 ottobre 2018, n. 27566).

4.2. Quanto al secondo profilo, la censura è inammissibile, in quanto muove dall'erroneo presupposto che la Commissione regionale abbia automaticamente attribuito efficacia di giudicato alla sentenza penale irrevocabile di assoluzione dal reato tributario resa nei confronti del legale rappresentante della contribuente, mentre, invece, risulta essere stata presa in considerazione come fonte di prova dal giudice tributario.

5. Con il quinto motivo di ricorso l'Agenzia lamenta l'insufficiente motivazione della sentenza nella parte in cui ha riconosciuto la deduzione dei costi per marche da bollo sulle fatture rilevate, benchè fosse contestata la mancata apposizione di tali marche.

5.1. Il motivo è inammissibile, in quanto si risolve in una critica della valutazione delle risultanze probatorie effettuata dalla Commissione regionale, la quale ha accertato l'esistenza di tali costi.

Una siffatta critica non può trovare ingresso in questa sede in quanto la Corte di cassazione non è mai giudice del fatto in senso sostanziale e non può riesaminare e valutare autonomamente il merito della causa (cfr. Cass. 28 novembre 2014, n. 25332; Cass., ord., 22 settembre 2014, n. 19959).

6. Con il sesto motivo la ricorrente deduce la violazione del T.U. n. 917 del 1986, art. 75, per aver la sentenza impugnata riconosciuto la deducibilità dei costi per marche da bollo in ragione della deducibilità dei costi indicati nelle fatture cui l'imposta di bollo si riferisce.

6.1. Il motivo è inammissibile, in quanto muove da un'erronea interpretazione della sentenza della Commissione regionale, la quale, accertata l'esistenza dei costi in oggetto, ha inteso estendere il ragionamento operato con riferimento alla deducibilità dei costi per le operazioni - soggettivamente inesistenti - aventi ad oggetto gli acquisti di beni da privati anche alla deducibilità dei costi rappresentati dalle marche da bollo apposto sulle relative fatture.

7. Con l'ultimo motivo la ricorrente critica la sentenza di appello per insufficiente motivazione nella parte in cui ha ritenuto che le operazioni rilevate avessero per oggetto beni qualificabili quali rottami e, conseguentemente, che la relativa i.v.a. andasse assolta - come effettuato dalla contribuente - secondo il regime del reverse charge.

Evidenzia, in particolare, che il giudice di appello avrebbe trascurato gli elementi probatori forniti dall'Ufficio che dimostrerebbero l'avvenuta trasformazione, per mezzo di procedimenti industriali, del rottame acquisto in materia prima secondaria ceduta a terzi, come risultante dai relativi documenti di trasporto.

7.1. Il motivo è infondato.

La Commissione regionale ha preso in esame le circostanze allegate dall'Amministrazione finanziaria e poste a fondamento del recupero i.v.a. operato, nonchè - per quanto rileva in questa sede - dell'atto di irrogazione della sanzione per omessa versamento dell'imposta (ai

sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 13), ma le ha ritenute non assistite da idonei elementi di riscontro.

Per l'esattezza, ha affermato che non vi era prova dell'allegata trasformazione della natura del rottame acquistato, ritenendo insufficiente il mero indizio rappresentato dal fatto che "le imprese cessionarie non erano acciaierie e fonderie, ma sono società che esercitano l'attività di commercio all'ingrosso di rottami metallici".

Una siffatta motivazione appare sufficiente, in quanto offre un'adeguata illustrazione dell'iter argomentativo seguito dal giudice di merito, per cui si sottrae alla censura prospettata.

7.2. Sotto altro profilo, si osserva che la doglianza rischia di risolversi in una critica delle risultanze probatorie effettuata dalla Commissione regionale, che, come osservato in precedenza, non può trovare ingresso in questa sede.

8. Pertanto, per le suesposte considerazioni, il ricorso relativo alla legittimità dell'atto di contestazione della sanzione, non può essere accolto.

9. Appare opportuno, anche in considerazione della sopravvenuta estinzione parziale del giudizio, disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese processuali.

P.Q.M.

La Corte dichiara il giudizio relativo alla legittimità dell'avviso di accertamento estinto; rigetta il ricorso relativo alla legittimità dell'atto di contestazione; compensa integralmente tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 9 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 27 gennaio 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza