Sentenza del 01/09/2022 n. 25792 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La CTR della Sicilia, sezione staccata di Messina, ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza con la quale la CTP di Messina, accogliendo il ricorso proposto da R.C., aveva annullato l'avviso di accertamento, relativo all'anno 2004, emesso nei suoi confronti dall'Agenzia delle Entrate con recupero di Iva, Irpef e addizionali, oltre sanzioni.

L'Ufficio aveva contestato al contribuente, esercente l'attività di commercio di autovetture, l'indebita applicazione del regime del margine in luogo di quello IVA ordinario nonchè l'indebita deduzione di costi (fatture non di competenza dell'esercizio, fatture per operazioni soggettivamente inesistenti) e maggiori ricavi per cessioni di autovetture dichiarate dal contribuente quali cessioni in conto vendite (contratto con la Hertz).

La sentenza della CTP che aveva accolto il ricorso era stata appellata dall'Agenzia.

La CTR, respinta l'eccezione sollevata dal R. di inammissibilità dell'appello proposto dall'Agenzia, ha accolto il gravame.

Contro questa sentenza il contribuente propone ricorso per cassazione affidato a sedici motivi.

Resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 52, comma 2, e del D.L. n. 40 del 2010, art. 3, comma 1, lett. c), e ripropone la questione della mancanza di autorizzazione alla proposizione dell'appello dell'Ufficio da parte del responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio.

Con il secondo motivo lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'omessa motivazione sulla questione di legittimità costituzionale sollevata con riguardo al D.L. n. 40 del 2010, art. 3 comma 1 lett. c), conv. con L. n. 73 del 2010, che ha abrogato il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 52, comma 2.

1.1. Con queste doglianze, che possono essere esaminate congiuntamente, il ricorrente deduce che l'abrogazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 52, comma 2, - secondo la quale gli uffici periferici del dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze e gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale, rispettivamente,

dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione generale delle entrate e dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio - doveva trovare applicazione soltanto per i processi inastaurati successivamente all'entrata in vigore della norma abrogativa, comportando l'opposta interpretazionè una censura di illegittimità costituzionale con riferimento, in particolare, ai principi di cui all'art. 77 Cost., in mancanza dei requisiti di necessità e urgenza.

Le questioni sollevate sono superate dal consolidato orientamento di questa Corte secondo cui la disposizione di cui all'art. 52 comma 2 cit. "non è più applicabile una volta divenuta operativa - in forza del D.M. 28 dicembre 2000, del Ministero dell'economia - la disciplina recata dall'art. 57 del D.Lgs. n. 30 luglio 1999, n. 300, che ha istituito le Agenzie fiscali, attribuendo ad esse la gestione della generalità delle funzioni in precedenza esercitate dai dipartimenti e dagli uffici del Ministero delle finanze, e trasferendo alle medesime i relativi rapporti giuridici, poteri e competenze, spettando a ciascuna agenzia (nella specie, l'Agenzia delle Dogane) appellare le sentenze ad esse sfavorevoli delle commissioni tributarie provinciali" (Cass. sez. Un., n. 604 del 2005; Cass. n. 10736 del 2014; conf. Cass. n. 22 del 2016).

A questa stregua, risulta infondata anche la doglianza relativa all'omessa pronunzia dovendo ritenersi implicitamente rigettata da parte del Giudice d'appello la questione di legittimità costituzionale sollevata con riguardo alla norma abrogativa censurata, che rappresenta soltanto presa d'atto da parte del Legislatore della inoperatività del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 52, comma 2 a seguito della soppressione di tutti gli uffici ed organi ministeriali ai quali esso fa riferimento.

Infatti, secondo costante giurisprudenza di questa Corte, il vizio di omessa pronuncia ricorre ove manchi qualsivoglia statuizione su una domanda o su una eccezione di parte, così dando luogo alla inesistenza di una decisione sul punto della controversia per la mancanza di un provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto, e non anche quando sia omesso l'esame, di un elemento di prova (v. Cass. n. 459/2021; Cass. n. 7472/2017; n. 1539/2018) ovvero quando l'omissione riguarda una tesi difensiva che, anche se non espressamente esaminata, risulti incompatibile con la statuizione di accoglimento della pretesa dell'attore, determinando un'implicita pronuncia di rigetto anche in mancanza di una esplicita argomentazione (Cass. n. 29191/2017).

2. Anche il terzo e quarto motivo possono essere esaminati congiuntamente: con essi il ricorrente lamenta (rispettivamente ai sensi dell'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4) violazione e falsa applicazione del D.L. n. 41 del 1995, art. 36, nonchè violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, a seguito dell'errore in cui era incorsa la CTR che aveva deciso per l'inapplicabilità del regime del margine sul falso presupposto che le autovetture in oggetto fossero state commercializzate con l'estero, mentre si trattava di acquisti con controparti nazionali, così rendendo una motivazione inesistente.

2.1. I motivi sono infondati perchè il regime impositivo in questione riguarda tutti gli acquisti intracomunitari, e la sua applicazione dipende essenzialmente dalla circostanza che il mezzo sia stato acquistato dal cedente senza applicazione dell'Iva o detrazione a monte; perciò, il fatto che la CTR abbia impropriamente fatto riferimento alla commercializzazione di autovetture con l'estero non comporta che il percorso motivazionale seguito sia errato.

2.2. Anzi, dalle stesse deduzioni del ricorrente risulta la correttezza della complessiva impostazione relativa alle questioni relative all'applicabilità del regime del margine.

L'Agenzia, infatti, sollevò specifiche contestazioni, con riguardo ai precedenti proprietari, sulla base delle risultanze del PRA, come ammesso dallo stesso ricorrente (v. in particolare pag. 16 del ricorso), ciò che poneva a carico del cessionario l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificavano l'operatività del regime speciale (Cass. sez. Un. 21105 del 12/09/2017; Cass. n. 20089 del 24/9/2014; Cass. n. 24604 del 19/11/2014).

La sentenza impugnata si pone correttamente sul solco di questo orientamento, rilevando l'"onere del contribuente (di) provare, a fronte di una contestazione dell'Amministrazione, la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano la deroga al normale regime impositivo" e, ancora, "l'onere di verifica" che gravava "inequivocabilmente" sul R..

3. Anche il quinto ed il sesto motivo (ex art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5) sono connessi perchè si fondano sulle medesime circostanze: secondo il ricorrente, i certificati cronologici rilasciati dal PRA di Messina, prodotti dal ricorrente, dimostravano inequivocabilmente l'applicabilità del regime del margine, per ogni operazione contestata, e sul punto vi erano state specifiche deduzioni con evidenza dei passaggi di proprietà ma la CTR aveva omesso di pronunciarsi in merito e aveva omesso l'esame di fatti decisivi.

3.1. Tali motivi sono inammissibili per mancanza di autosufficienza e specificità.

Sebbene il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, ai sensi dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6) - quale corollario del requisito di specificità dei motivi - - non debba essere interpretato, anche alla luce dei principi contenuti nella sentenza CEDU Succi e altri c. Italia del 28 ottobre 2021, in modo eccessivamente formalistico, così da incidere sulla sostanza stessa del diritto in contesa, e non possa pertanto tradursi in un ineluttabile onere di integrale trascrizione degli atti e documenti posti a fondamento del ricorso, è comunque richiesta l'indicazione del contenuto degli atti richiamati all'interno delle censure e la specifica segnalazione della loro presenza negli atti del giudizio di merito, perchè l'esposizione dei motivi deve mettere comunque il giudice nelle condizioni di comprendere l'oggetto della controversia ed il contenuto delle censure senza dover scrutinare autonomamente gli atti di causa (Cass. n. 8117 del 2022).

Tanto con riguardo al vizio di omessa pronuncia quanto alla denuncia di omessa valutazione di prove documentali, l'onere di specificità richiede un certo rigore, dovendosi procedere alla verifica, innanzitutto, della ritualità e della tempestività e, in secondo luogo, della decisività delle questioni prospettate; si richiede, pertanto, che istanze e deduzioni siano puntualmente riportate nel ricorso per cassazione nei loro esatti termini e non genericamente o per riassunto del relativo contenuto, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte (Cass. n. 28072 del 2021; Cass. n. 13625 del 2019).

Nel caso di specie l'esposizione dei motivi non mette il giudice in condizione di svolgere il vaglio richiesto e di decidere sulla doglianza in quanto il ricorrente si è limitato ad una esposizione riassuntiva ed esemplificativa; manca la specifica esposizione delle risultanze documentali e

delle deduzioni svolte nel precedente grado di giudizio, oltre alla precisa localizzazione negli atti di causa, cosicchè non si è in grado di verificare nè la ricorrenza di un'omessa pronunzia da parte del Giudice di merito nè la ricorrenza di un "fatto decisivo".

4. Con il settimo motivo il contribuente censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la qualificazione data dalla CTR al contratto intercorso con la Hertz.

In particolare, secondo l'Ufficio si era trattato non di cessioni in conto vendita, come affermato dal R., ma di normali operazioni di acquisto e successiva rivendita degli autoveicoli; la CTR ha condiviso questa qualificazione, osservando che se si fosse trattato di una cauzione, la Hertz avrebbe dovuto restituirla al R. il quale, a sua volta, avrebbe dovuto procedere alla fatturazione del compenso per l'intermediazione alla Hertz, tanto più che proprio questo metodo (restituzione somme e fatturazione per l'intermediazione) era stata utilizzata con altri operatori.

Il ricorrente ripropone la sua prospettazione ma la questione è inammissibile.

4.1. La doglianza non riguarda nè l'interpretazione di una norma nè la sussunzione della fattispecie concreta nella previsione astratta ma attiene alla ricerca e all'individuazione della comune volontà delle parti, attività propriamente riservata al giudice di merito che si è avvalso di indici desunti dal comportamento posteriore alla conclusione del contratto (art. 1362 c.c., comma 2) e dalla prassi seguita dalla ditta nei rapporti commerciali con altri soggetti.

Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, tale indagine è un tipico accertamento di fatto riservato al giudice di merito, sindacabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione in relazione ai canoni di ermeneutica contrattuale di cui agli artt. 1362 e ss. c.c. (cfr. da ultimo Cass. n. 3115 del 2021).

5. Con l'ottavo motivo il ricorrente lamenta la violazione del principio di neutralità dell'IVA a seguito dalla qualificazione delle operazioni intercorse con la Hertz come vendite: all'IVA fatturata e incassata dalla Hertz dagli acquirenti, ipotizzando una fatturazione anche da parte del R., si sommerebbe l'IVA imputata a quest'ultimo, che si troverebbe costretto a riversare una imposta mai incassata che in realtà risulta già versata per effetto delle liquidazioni effettuate dalla Hertz.

5.1. Il motivo, che riguarda direttamente l'accertamento dell'Ufficio, è inammissibile in quanto non risulta che sia stato proposto nei precedenti gradi di giudizio.

Viene in rilievo il principio secondo il quale "Qualora una questione giuridica - implicante un accertamento di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che la proponga in sede di legittimità, onde non incorrere nell'inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, per consentire alla Corte di controllare "ex actis" la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la censura stessa" (v. da ultimo Cass. 32804 del 2019).

6. Il nono motivo evidenzia l'esistenza di un giudicato interno formatosi su questioni introdotte originariamente dal ricorrente (riguardanti errori nel calcolo dell'imponibile da riportare a tassazione, errori e vizi nel calcolo della presunta IVA in relazione alle cessioni in conto vendita, la richiesta, in subordine, rispetto al totale annullamento dell'avviso, di rideterminazione della maggiore Iva e del maggiore imponibile), condivise dalla CTP e non oggetto di appello da parte dell'Ufficio.

6.1. Anche questo motivo è inammissibile per difetto di specificità. Le doglianze sono riportate in maniera riassuntiva, non vengono riportate le parti della sentenza di primo grado da cui si desumerebbe l'accoglimento di quelle questioni nè, infine, viene riportato l'appello dell'Ufficio, cosicchè non si è in grado di valutarne il perimetro e l'eventuale acquiescenza alla sentenza di primo grado.

7. Con il decimo motivo deduce l'omessa pronuncia ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, sulle eccezioni sollevate in merito al quantum relativo alle operazioni con la Hertz in quanto si sarebbe violato il principio di competenza.

Il motivo è inammissibile per le medesime ragioni di cui al punto 5.1., non risultando che la questione sia stata proposta nei precedenti gradi di giudizio; oltretutto, dalla trascrizione dell'avviso dm accertamento a pag. 3 del ricorso pare che vi sia stata la deduzione dei costi sui ricavi relative alle operazioni con la Hertz ("a fronte dei maggiori ricavi per come sopra determinati, si determinano maggiori costi nella misura degli importi versati per l'acquisto dei suddetti veicoli (depurati dell'Iva) per un importo complessivo di Euro 218.666,37)".

8. L'undicesimo motivo, proposto in via subordinata rispetto al nono ed al decimo, lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame da parte della CTR della questione concernente la precisa determinazione del quantum da recuperare a tassazione IVA e Irpef, attesi gli errori di calcolo commessi dall'Ufficio.

La doglianza deve essere disattesa in quanto inammissibile. Il n. 5 dell'art. 360 c.p.c., comma 1, contempla un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (Cass. sez. Un. 8053 del 2014) mentre in questo caso si deducono errori di calcolo. La doglianza dovrebbe ricondursi al n. 4 dell'art. 360 c.p.c., comma 1, ma essa è assolutamente generica - il ricorrente si limita a riferire che i conteggi erano stati "dettagliatamente contestati" - e non presenta i requisiti di specificità richiesti dal prevalente indirizzo di questa Corte citato al punto 3.1.

9. Il dodicesimo motivo deduce, in riferimento al n. 4 dell'art. 360 c.p.c., la nullità della sentenza per omessa motivazione in merito alle contestazioni relative a cinque fatture della ditta Autocarrozzerie 2000 di P.G..

9.1. Il motivo è infondato, avendo il giudice di merito preso in considerazione la questione prospettata e condiviso il rilievo dell'Ufficio che aveva contestato l'emissione delle fatture successivamente alla cessazione dell'attività ("in assenza fiscale", osserva la CTR); le

argomentazioni difensive che il Giudice avrebbe omesso di vagliare si devono intendere, quindi, implicitamente rigettate.

10. Con il tredicesimo motivo, deduce violazione e falsa applicazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. nonchè omessa motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 "in merito alle contestazioni relative alle 9 fatture datate dicembre 2003".

Il motivo è inammissibile per carenza di specificità, da un lato, e infondato, dall'altro.

Il Giudice d'appello negò la deduzione di quelle fatture perchè "carenti del requisito di competenza" e questa statuizione non viene scalfita dalla doglianza.

Il ricorrente, infatti, si limita ad evidenziare il principio astratto secondo il quale "i costi seguono i ricavi e non viceversa", cosicchè "stabilito l'esercizio di competenza dei ricavi, i costi sono deducibili nello stesso esercizio, anche se sostenuti e fatturati in esercizi precedenti", ma non indica i ricavi a cui si riferiscono quei costi, limitandosi ad asserire che le fatture, pur recando la data del dicembre del 2003, vennero ricevute dalla ditta R. il mese successivo.

11. Il quattordicesimo motivo si duole della violazione, da parte della CTR, dei principi in tema di riparto dell'onere della prova in tema di operazioni soggettivamente inesistenti.

La contestazione riguarda fatture di vendita emesse dalla Traders Group, ritenute dall'Agenzia soggettivamente inesistenti, perchè attinenti ad operazioni di acquisto e rivendita di autovetture provenienti dall'estero in cui il R. sarebbe stato il fornitore della provvista ed effettivo acquirente all'estero poichè le interposte (Traders, Willycar) non disponevano di mezzi finanziari sufficienti.

Il ricorrente, che affermava la sua estraneità e buona fede perchè dal confronto tra prezzi di acquisto, vendita e quotazione risultava che le operazioni vennero effettuate a prezzi in linea con quelli di mercato (risultando un ricarico vicino a quello medio stimato dall'Ufficio), lamenta che l'Agenzia non aveva assolto l'onere della prova degli elementi di fatto della frode e rileva l'erroneità della sentenza della CTR che, invece, aveva imputato al R. di non aver provato "che gli acquisti effettuati (...) non fossero a rischio frode, pur gravando su di lui l'onere della prova".

11.1. Va premesso, intanto, che l'omessa indicazione delle norme di legge che si assumono violate non implica l'inammissibilità della doglianza, perchè la loro presenza non costituisce requisito autonomo ed imprescindibile del ricorso, ma è solo funzionale a chiarirne il contenuto e ad identificare i limiti della censura formulata, sicchè la relativa omissione può comportare l'inammissibilità della singola doglianza solo se gli argomenti addotti dal ricorrente non consentano di individuare le norme e i principi di diritto asseritamente trasgrediti precludendo la delimitazione delle questioni sollevate (Cass. n. 21819 del 2017) - ciò che non ricorre nel caso di specie.

Nel merito il motivo è fondato.

Sul punto effettivamente la CTR non applica correttamente i principi enucleati da questa Corte secondo cui: "In tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode

carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, nè la regolarità della contabilità e dei pagamenti, nè la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi" (Cass. n. 9851 del 2018, Cass. n. 428/2015, n. 28683 del 2015, n. 12802 del 2011, n. 967 del 2016).

La CTR ha posto a carico del contribuente l'onere della prova che, in prima battuta, grava sull'Amministrazione, la quale non risulta abbia fornito idonei elementi indiziari in ordine, soprattutto, alla conoscenza o almeno conoscibilità da parte del R. dell'alterità soggettiva del cedente rispetto all'emittente delle fatture.

L'Amministrazione ha attribuito al R. il ruolo di fornitore della provvista e di effettivo acquirente delle vetture solo perchè mancavano in capo alle società interposte 12 mezzi finanziari sufficienti ma questo ragionamento appare lacunoso e non concludente, ben potendo quella provvista essere stata fornita da terzi e non dal R..

12. Con il quindicesimo motivo si deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 5, comma 4, art. 6, commi 1, 4 e 5, perchè la CTR i) non aveva considerato le condizioni di obiettiva incertezza nell'applicazione della normativa sul regime del margine, ii) aveva applicato le sanzioni senza accertare personalità e colpevolezza, iii) non aveva escluso, per la parte di sanzioni relative alla mancata doppia registrazione per acquisti comunitari, le sanzioni proporzionali per omessa registrazione IVA e per infedele dichiarazione che presuppongono l'esistenza di una maggiore IVA recuperata a tassazione.

12.1. Quanto al primo aspetto, la doglianza è infondata.

Va osservato, infatti, che - secondo il costante insegnamento di questa Corte - in tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'incertezza normativa obiettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8), postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della stessa norma tributaria, ossia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso la sua interpretazione. Tale attività interpretativa, volta a chiarire il significato della disposizione tributaria, non è, tuttavia, riferibile ad un generico contribuente, nè ai soggetti capaci di un'interpretazione qualificata (studiosi, professionisti legali, ecc), e tanto meno all'Ufficio finanziario, bensì esclusivamente al giudice, in quanto rappresenta l'unico soggetto dell'ordinamento investito del potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione normative (ex plurimis, Cass. 24670/07, 2192/12, 4683/12; 23845/2016).

Questa Corte, poi, ha già avuto modo di affrontare la questione dell'applicabilità del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, alla normativa del regime del margine, escludendo l'incertezza normativa obiettiva con riferimento al D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, art. 36, convertito in L. 22 marzo 1995, n. 85, in materia di erroneo assoggettamento di operazioni commerciali soggette ad I.V.A. al regime del margine (Cass. n. 18434 del 2012).

12.2. Infondata è anche la seconda questione.

Per ciò che riguarda l'accertamento della colpevolezza, le sanzioni irrogate trovano fondamento nell'accertamento delle violazioni tributarie. In sostanza, nella misura in cui è stato ritenuto fondato l'accertamento delle violazioni contestate, la sentenza impugnata ha, parimenti, ritenuto legittime le conseguenti sanzioni che sono state irrogate con l'atto di accertamento.

Del resto, in tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 5, applicando alla materia fiscale il principio sancito in generale dalla L. 24 novembre 1981, n. 689, art. 3, stabilisce che non è sufficiente la mera volontarietà del comportamento sanzionato, essendo richiesta anche la consapevolezza del contribuente, cui deve potersi rimproverare di aver tenuto un comportamento, se non necessariamente doloso, quantomeno negligente. Questo può consistere anche nella inosservanza di norme tributarie e sono sufficienti, quindi, coscienza e volontà, senza che occorra la concreta dimostrazione del dolo o della colpa (o di un intento fraudolento), atteso che la norma ponè una presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di chi lo abbia commesso, lasciando a costui l'onere di provare di aver agito senza colpa (Cass. 22890/2006; 13068/2011; 4171/2009; n. 2139/2020).

12.3. Quanto alle sanzioni per l'omessa doppia registrazione degli acquisti intracomunitari, la doglianza è inammissibile sotto più profili.

12.3.1. In primo luogo non risulta che sia stata sollevata nel giudizio di merito (nella sentenza impugnata manca qualsiasi indicazione in proposito) e si deve richiamare il principio già citato al punto 5.1. che prevede l'onere in capo al ricorrente di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito e indicare l'atto del giudizio in cui la deduzione è contenuta.

12.3.2. Inoltre, manca nel ricorso non solo la trascrizione ma anche una puntuale indicazione dell'avviso di accertamento impugnato per la parte relativa alle sanzioni, cosicchè non si è in grado di verificare quale applicazione sia stata fatta in concreto di quelle norme.

13. Con il sedicesimo motivo si deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, per mancata applicazione del cumulo giuridico.

Non risulta che la questione sia stata sollevata nel precedente grado di giudizio e vale la stessa motivazione di cui al punto 12.3.1.

14. Conclusivamente, accolto il quattordicesimo motivo, il ricorso deve essere rigettato per il resto.

La sentenza va, quindi, cassata con riferimento al motivo accolto con rinvio alla CTR Sicilia in diversa composizione che deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

accoglie il quattordicesimo motivo, rigetta per il resto il ricorso e cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto rinviando alla CTR Sicilia in diversa composizione che, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 3 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 1 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza