Sentenza del 22/09/2022 n. 27815 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

All'esito di una verifica condotta da militari della GdF nei confronti della F.A.M. Due Fin s.r.l. l'Agenzia delle Entrate accertò un maggior imponibile della società ai fini Ires, Irap ed Iva per l'anno 2005. L'accertamento trovava fondamento nel riscontro di retribuzioni in nero versate ai propri dipendenti, così presumendo che a maggiori costi dovessero corrispondere maggiori ricavi.

La società, che aveva contestato la necessaria corrispondenza tra costi occultati e maggiori ricavi, adì la Commissione tributaria provinciale di Milano, che con sentenza n. 94/36/2013 rigettò il ricorso. L'appello proposto dalla contribuente dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia fu invece parzialmente accolto con la sentenza n. 3356/49/2014, ora al vaglio della Corte. Il giudice regionale ha ritenuto che ai costi occulti dovessero corrispondere ricavi non dichiarati, da determinarsi tuttavia non con il coefficiente applicato dall'Amministrazione finanziaria al rapporto costi/ricavi (in sentenza indicato pari all'1,85), bensì con quello corrispondente ai costi medesimi (e dunque nel rapporto di 1 a 1). Poichè la Commissione regionale aveva indicato le retribuzioni versate in nero ai dipendenti nella misura di Euro 90.548,00, nel dispositivo rideterminò il maggior reddito nel corrispondente importo.

Alla pubblicazione della sentenza seguì il ricorso proposto ai sensi dell'art. 287 c.p.c., dalla contribuente. Questa rappresentò che sia nella motivazione che nel dispositivo la Commissione regionale aveva riportato degli importi del tutto erronei. In particolare, a fronte dell'accertamento di costi da retribuzione occultati dell'importo pari ad Euro 28.835,50 il giudice regionale aveva riportato la somma di Euro 90.548,00. Chiese dunque la correzione dell'errore materiale. Con ordinanza n. 181/49/2015, depositata il 13 febbraio 2015, il giudice regionale dichiarò la correzione della sentenza, per errore materiale, disponendo che in luogo di Euro 90.548,00 tanto in motivazione quanto in dispositivo dovesse trascriversi l'importo di Euro 28.835,00.

L'Agenzia delle Entrate ha censurato la sentenza e l'ordinanza di correzione con due motivi, chiedendo la cassazione della sentenza corretta. La società ha resistito con controricorso.

La causa era rimessa alla pubblica udienza (24.02.2022), e poi ancora rinviata. Celebrata quindi nella forma cartolare, è stata trattenuta in decisione.

Con riferimento alle precedenti udienze la contribuente ha depositato memorie difensive.

Motivi della decisione

Con il primo motivo, indirizzato alle argomentazioni con cui la commissione regionale ha parzialmente accolto l'appello della contribuente, l'Agenzia delle entrate ha denunciato la nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. L'Ufficio si duole della apparente motivazione della sentenza.

Questa Corte ha affermato che sussiste l'apparente motivazione della sentenza ogni qual volta il giudice di merito ometta di indicare su quali elementi abbia fondato il proprio convincimento, nonchè quando, pur indicandoli, a tale elencazione ometta di far seguire una disamina almeno chiara e sufficiente, sul piano logico e giuridico, tale da permettere un adeguato controllo sull'esattezza e logicità del suo ragionamento. Ed in sede di gravame la decisione può essere legittimamente motivata per relationem ove il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, sì da consentire, attraverso la parte motiva di entrambe le sentenze, di ricavare un percorso argomentativo adeguato e corretto, ovvero purchè il rinvio sia operato così da rendere possibile ed agevole il controllo, dando conto delle argomentazioni delle parti e della loro identità con quelle esaminate nella pronuncia impugnata. Va invece cassata la decisione con cui il giudice si sia limitato ad aderire alla decisione di primo grado senza che emerga, in alcun modo, che a tale risultato sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (cfr. Cass., 19 luglio 2016, n. 14786; 7 aprile 2017, n. 9105). La motivazione del provvedimento impugnato con ricorso per cassazione è apparente anche quando, ancorchè graficamente esistente ed eventualmente sovrabbondante nella descrizione astratta delle norme che regolano la fattispecie dedotta in giudizio, non consente alcun controllo sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio, così da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6 (Cass., 30 giugno 2020, n. 13248; cfr. anche 5 agosto 2019, n. 20921). La motivazione è apparente ogni qual volta la pronuncia evidenzi una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio (Cass., 14 febbraio 2020, n. 3819).

Nel caso di specie dalla lettura della sentenza si evince che il giudice, dopo aver ritenuto legittimo l'accertamento eseguito dall'Ufficio, e dopo aver riconosciuto che la contestazione di compensi "a nero" corrisposti ai dipendenti abbia fatto correttamente desumere l'esistenza di ricavi non dichiarati, ha tuttavia ritenuto che l'Amministrazione finanziaria ne abbia quantificato l'entità in modo erroneo. Ha in particolare avvertito che l'attività svolta dall'impresa, concernente l'"assunzione e gestione di partecipazioni in altre società, finanziamento e coordinamento tecnico e finanziario ecc., non consentono l'applicazione di detto rapporto percentuale per la determinazione di maggiori ricavi in conseguenza di un aumento dei costi, ipotizzabile, invece, in un contesto lavorativo diverso, quale ad es. di produzione industriale". Ha ritenuto pertanto che "in relazione alla tipologia dell'attività della F.A.M. DUE srl, l'aumento dei ricavi vada definita in misura corrispondente all'aumento dei costi".

La motivazione della sentenza, a prescindere se condivisibile o meno, è certamente esente dai vizio dell'apparenza, sviluppandosi anzi in considerazioni sintetiche ma logiche, che escludono pertanto la sua nullità.

Va peraltro evidenziato che per ricorsi proposti dall'Amministrazione finanziaria avverso pronunce della Commissione regionale, sovrapponibili a quella ora al vaglio del collegio e relative alla stessa contribuente per altre annualità, questa Corte ha già rigettato le medesime censure formulate dall'Agenzia delle entrate (cfr. Cass., 4660/2016; 28433/2021; 28655/2021).

Il motivo va dunque rigettato.

Con il secondo motivo, indirizzato alla correzione della sentenza operata ex art. 288 c.p.c., l'Agenzia delle Entrate denuncia la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 287 e 288 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 La ricorrente sostiene che il caso di specie non rientrasse in un errore di calcolo o materiale, bensì nell'errore revocatorio, cui rimediare con l'impugnazione della decisione (ex art. 395 c.p.c.). L'errore materiale commesso dal giudice regionale riguarda l'indicazione in sentenza dell'importo delle retribuzioni occultate (Euro 98.548,00 in luogo di Euro 28.835,00).

Questa Corte ha affermato che mentre l'errore di fatto cd. revocatorio si identifica nell'erronea percezione degli atti di causa (come la supposizione di un fatto, la cui verità è incontestabilmente esclusa, oppure la supposizione dell'inesistenza di un fatto la cui verità sia positivamente stabilita), l'errore determinato da una svista di carattere materiale rende esperibile il rimedio della correzione di errore materiale (Cass., 13 aprile 2005, n. 7647, 24 luglio 2012, n. 12962, in una ipotesi nella quale è stato considerato errore materiale la circostanza che, rispetto alla intestazione della sentenza, tanto in motivazione quanto in dispositivo era stata citata una sola parte, anche ai fini del riconoscimento del risarcimento). Si è rilevato che l'errore di fatto previsto dall'art. 395 c.p.c., n. 4, idoneo a costituire motivo di revocazione, consiste in una falsa percezione della realtà o in una svista materiale che abbia portato ad affermare o supporre l'esistenza di un fatto decisivo incontestabilmente escluso, oppure l'inesistenza di un fatto positivamente accertato dagli atti o documenti di causa, purchè non cada su un punto controverso e non attenga ad un'errata valutazione delle risultanze processuali (Cass., 22 ottobre 2019, n. 26890; 26 gennaio 2022, n. 2236).

Dunque l'errore revocatorio, anche quando ricondotto ad una svista materiale o ad una falsa percezione della realtà, incide sullo sviluppo logico-argomentativo della sentenza viziata, tanto che è necessario che afferisca ad un "fatto decisivo" su cui è "fondata" la decisione e ai fini della revocazione la sentenza, quale norma regolativa del caso portato al vaglio dell'organo giudicante, deve essere "l'effetto" di un errore di fatto.

Nel caso di specie non è contestato che l'importo corretto (Euro 28.835,00) fosse richiamato negli atti di causa e nell'avviso di accertamento impugnato, come pacificamente si evince dallo stesso ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

E a tal fine è significativo che nell'ordinanza di correzione dell'errore materiale si dà atto che nello svolgimento in contraddittorio del relativo procedimento "l'Agenzia delle Entrate, con memoria depositata il 10 novembre 2014, aderiva all'istanza di correzione avanzata dalla società contribuente". D'altronde l'impianto argomentativo della Commissione tributaria regionale non è stato viziato dall'erronea indicazione di un importo (Euro 90.548,00) in luogo di quello corretto (28.835,00). La sentenza de quo è fondata non già sulla quantificazione dell'importo delle

retribuzioni corrisposte in nero, ma sull'argomento secondo cui, in considerazione dell'attività svolta dalla società, i maggiori ricavi, desumibili dalle maggiori retribuzioni corrisposte a nero ai dipendenti, non dovevano quantificarsi mediante il coefficiente del rapporto costi/ricavi indicato dall'Amministrazione finanziaria, ma solo per un importo pari ai costi in nero sostenuti.

Risulta dunque evidente come la somma erroneamente riportata nella motivazione e nel dispositivo non poteva avere alcuna incidenza sul fondamento della decisione. Pertanto alcun vizio processuale va riconosciuto alla correzione dell'errore mediante ricorso al procedimento prescritto dagli artt. 287 e 288 c.p.c..

In conclusione anche questo motivo va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna l'Agenzia delle entrate alla rifusione in favore della contribuente delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in favore della società nella misura di Euro 8.000,00 per competenze, di Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15% e accessori come per legge.

Così deciso in Roma, il 5 maggio 2022.

Depositato in Cancelleria il 22 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza