Sentenza del 15/11/2022 n. 33661 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. T. Spa impugnò innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pesaro l'avviso di accertamento notificatole l'8 gennaio 2008, con il quale venivano ripresi a fini Ires, Irap e Iva per l'anno (---) maggiori redditi non dichiarati.

La pretesa erariale traeva fondamento dal rilievo dell'indebita svalutazione, da parte della contribuente, della sua partecipazione nella società T. Bologna Srl Di tale ultima società, l'Amministrazione disconosceva infatti il patrimonio negativo indicato, del quale procedeva alla riqualificazione mediante "omogeneizzazione" tra il patrimonio netto iniziale, risalente all'acquisto della quota di partecipazione e quello finale alla chiusura del bilancio di riferimento, sulla base di quanto previsto dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 61 e 66 (con particolare riferimento alla disciplina di azioni e titoli non negoziati in mercati regolamentati).

Alla società contribuente venivano inoltre contestate l'indebita deduzione di spese e costi di pubblicità, questi ultimi contabilizzati in luogo di spese di rappresentanza.

La Commissione adìta, nel contraddittorio con l'amministrazione finanziaria, respinse il ricorso.

2. Anche il successivo appello, interposto dalla società contribuente innanzi alla Commissione tributaria regionale delle Marche, venne disatteso.

I giudici del gravame ritennero che non sussistessero "elementi probatori atti a delegittimare l'operato dell'Ufficio", osservando in particolare, quanto al procedimento di "omogeneizzazione", che andasse condivisa la statuizione di primo grado perchè "quanto esercitato dal contribuente è in contrasto con la normativa di cui agli artt. 59, 61 e 66 TUIR" e, con riguardo ai costi indebitamente dedotti, che "tali oneri vanno invece intesi come spese di rappresentanza".

3. Avverso tale decisione T. Spa ha proposto ricorso per cassazione affidato a dodici motivi, illustrati da successiva memoria. L'amministrazione intimata ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, la società contribuente deduce la nullità della sentenza in relazione all'art. 112 c.p.c., lamentando che la C.T.R. avrebbe omesso di pronunziarsi sulla sua doglianza relativa all'erronea applicazione della disciplina relativa al procedimento di "omogeneizzazione", contenuta nella Circolare ministeriale n. 8/E del 2 febbraio 2004.

2. Con il secondo motivo la ricorrente agita identica questione, assumendo che, sul medesimo aspetto della controversia, i giudici d'appello avrebbero formato il loro convincimento esclusivamente su "elementi tratti da atti dell'Agenzia, disattendendo il proprio dovere di esaminare, giudicare e motivare autonomamente e criticamente sulla base degli atti e delle prove".

3. Il terzo mezzo denunzia violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 83.

Al riguardo, la ricorrente sostiene che la C.T.R. avrebbe erroneamente interpretato la norma evocata, essendo entrata nel merito della valutazione civilistica operata dalla società in sede di redazione del bilancio.

4. Con il quarto motivo è denunziata violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 61, commi 4 e 5, (nel testo vigente ratione temporis), del quale la società contribuente lamenta l'erronea interpretazione da parte dei giudici d'appello.

5. Con il quinto motivo, lamentando "omessa motivazione con riferimento al punto controverso e decisivo rappresentato dall'esistenza o meno della contestata violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 83", la ricorrente osserva che, in punto alla contestata indebita deduzione di plusvalenza, la sentenza impugnata si limiterebbe ad un'acritica adesione alla decisione di primo grado, corroborata con l'apodittico rilievo del fatto che "non sussistono elementi probatori atti a delegittimare l'operato dell'Ufficio".

6. In linea con tale censura si pone poi la successiva, che formula identica denunzia sotto il profilo di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

7. Del pari, il settimo motivo reitera la denunzia di nullità per carenza di motivazione in relazione al punto decisivo della controversia rappresentato dagli effetti, sul patrimonio netto della controllata, delle svalutazioni oggetto di accertamento.

8. Con l'ottavo mezzo, poi, la ricorrente deduce la nullità della sentenza in relazione all'art. 132 c.p.c., n. 4, evidenziando che, in ogni caso, la sentenza d'appello non contiene alcuna motivazione in punto al motivo di appello che denunziava la parzialità ed erroneità della decisione di prime cure con riferimento al procedimento di "omogeneizzazione".

9. Con il nono motivo, denunziando l'omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, la ricorrente lamenta che la C.T.R. non avrebbe tenuto conto dell'avvenuta definizione in accertamento con adesione di altro atto impositivo relativo all'annualità (---).

10. Con il decimo mezzo la ricorrente deduce nullità della sentenza assumendo che, in relazione alla contestata indebita deduzione di costi, i giudici d'appello avrebbero formato il loro convincimento esclusivamente su "elementi tratti da atti dell'Agenzia, disattendendo il proprio dovere di esaminare, giudicare e motivare autonomamente e criticamente sulla base degli atti e delle prove".

11. L'undicesimo motivo denunzia omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio; la ricorrente, in tal senso, assume che la C.T.R. avrebbe condiviso la statuizione di prime

cure in punto ai costi deducibili senza fornire di ciò alcuna motivazione.

12. Con il dodicesimo mezzo di ricorso, infine, la società contribuente deduce nullità della sentenza per omessa pronunzia in ordine al proprio motivo di appello contenente la deduzione di violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 8.

13. In via preliminare, va dato atto del fatto che la società contribuente ha indicato quale intimata, nell'epigrafe del ricorso, anche la Direzione provinciale di Pesaro e Urbino dell'Agenzia delle entrate; in proposito, occorre rilevare che quest'ultima costituisce una mera articolazione interna dell'unico soggetto passivo legittimato - l'Amministrazione finanziaria - ed è quindi sprovvista di rappresentanza esterna generale nella presente sede.

14. Ciò posto, e passando all'esame dei motivi, possono essere scrutinati congiuntamente il primo, il quinto, il sesto, il settimo e l'ottavo, che appaiono connessi in ragione della comune denunzia di nullità della sentenza per carenza di motivazione.

Tutte le censure, infatti, attengono alla decisione impugnata nella parte concernente il primo rilievo contenuto negli atti impositivi oggetto di controversia, vale a dire l'indebito appostamento a bilancio come svalutazione, da parte della contribuente, della sua partecipazione nella controllata Teamsystem Bologna Srl ; vi si sostiene, in particolare, che la sentenza sarebbe sorretta da motivazione insussistente, in quanto acriticamente adesiva alla decisione di primo grado, apodittica e priva del minimo riferimento al contenuto dei motivi di gravame articolati sul punto.

14.1. I motivi sono fondati.

Il ricorso per cassazione riporta, nelle premesse in fatto e nella parte descrittiva dei singoli mezzi di impugnazione, i passi dell'atto di appello nei quali sono contenute le specifiche critiche mosse alla sentenza di primo grado, laddove essa ultima aveva ritenuto legittima la rideterminazione del valore della partecipazione, da parte dell'Ufficio, mediante il procedimento di "omogeneizzazione".

Con tali doglianze, in particolare, la ricorrente aveva enucleato i criteri che sovraintendono alla determinazione dei valori delle azioni e dei titoli non negoziati in mercati regolamentati (indicati dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 61, comma 3 e art. 66, comma 1-bis), offrendone un'interpretazione corroborata dalla giurisprudenza di legittimità e dalla prassi della stessa amministrazione finanziaria (mediante il richiamo alla Circolare ministeriale n. 8/E del 2004) e soffermandosi su alcuni elementi fattuali idonei a supportare l'affermazione di legittimità del proprio operato.

14.2. A fronte di una tale articolazione dei corrispondenti motivi di gravame, la sentenza d'appello si è limitata, testualmente, ad affermare che "non sussistono elementi probatori atti a delegittimare l'operato dell'Ufficio", e a "ribadire che quanto esercitato dal contribuente è in contrasto con la normativa di cui agli artt. 59, 61 e 66 TUIR".

14.3. Riposando su una motivazione di tale tenore, la pronunzia impugnata rivela un'obiettiva carenza nell'indicazione del criterio logico che ha condotto i giudici d'appello alla formazione del

loro convincimento.

Per un verso, infatti, la sentenza non contiene alcuna esplicitazione del quadro probatorio ritenuto persuasivo, nè alcuna disamina logico-giuridica che lasci tra Spa rire il percorso argomentativo seguito.

Per altro verso - ed anche a voler valorizzare i fugaci richiami al contenuto della pronuncia di primo grado che essa opera nella parte in fatto, come se si trattasse di una forma di condivisione della stessa - si verte, in ogni caso, in un'ipotesi di adesione acritica al provvedimento impugnato, con la quale non si dà minimamente conto del necessario esame dei motivi di impugnazione formulati dalla parte.

14.4. In altri termini, per i profili oggetto di doglianza la sentenza è motivata in modo esclusivamente assertivo, sì da non raggiungere il "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, nell'ottica del rispetto dell'obbligo di motivazione dei provvedimenti giurisdizionali (v., per fattispecie analoghe, fra le altre, Cass. n. 21443/2022; Cass. n. 2397/2021; Cass. n. 3819/2020).

15. Per le medesime ragioni, sono fondati anche il decimo e il dodicesimo motivo, con i quali la società ricorrente formula analoghe censure in relazione agli ulteriori profili di contestazione, concernenti l'illegittima deduzione di costi e spese.

Anche a tale proposito, infatti, a fronte di articolati motivi di appello - tutti riportati in ricorso per le parti di interesse - la C.T.R. si è limitata ad affermare che "gli oneri vanno intesi come spese di rappresentanza", nuovamente omettendo di esplicitare, anche solo in modo larvato, le ragioni del proprio convincimento.

16. Il ricorso va pertanto accolto in relazione ai motivi che precedono, con assorbimento dei restanti, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice a quo il quale, in diversa composizione, provvederà conformandosi agli indicati principi e decidendo sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione ai motivi primo, quinto, sesto, settimo, ottavo, decimo e dodicesimo, assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado delle Marche anche per le spese.

Così deciso in Roma, il 9 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza