

Sentenza del 16/01/2023 n. 1033 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Per quanto si evince dalla sentenza impugnata l'Agenzia delle entrate notificò alla Lincon Italiana Spa (successivamente incorporata della C. Spa , ora Srl) l'avviso d'accertamento con cui rideterminò il debito fiscale della società relativo all'anno (---), riconoscendo maggiori tributi a titolo di Ires, Irap ed Iva e irrogando sanzioni.

L'atto impositivo aveva trovato genesi nei controlli eseguiti nei confronti del "Gruppo Mythos", costituito da numerosissime società, di persone e di capitali, cui si attribuiva, nello svolgimento di attività di acquisto, gestione e vendita di partecipazioni sociali, la pianificazione di operazioni volte a generare illeciti ri Spa rmi d'imposta a favore dei propri clienti. Nello specifico, secondo la ricostruzione dell'Amministrazione finanziaria, alla Lincon (ora incorporata) era stata addebitata la pianificazione di operazioni tese a contabilizzare componenti negative di reddito sotto forma di minusvalenze da cessioni di partecipazioni -da dedursi dall'imponibile Ires-, consistite nell'acquisto dalla Evolve s.s., società della galassia Mythos, di quote sociali di altra società (la VIAM s.s.), nella percezione dei relativi utili, nella retrocessione alla Evolve delle medesime partecipazioni. La finalità esclusivamente volta al conseguimento di vantaggi fiscali aveva dunque indotto l'Agenzia delle entrate a ritenere quelle operazioni inesistenti perchè elusive ed a emettere il conseguente avviso d'accertamento.

La società aveva impugnato l'atto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Lodi, che ne aveva respinto tuttavia le ragioni con sentenza n. 139/01/2011. L'appello era stato rigettato dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia con la sentenza n. 97/22/2012, ora oggetto d'impugnazione. Il giudice regionale ha ritenuto di confermare integralmente la decisione del giudice di primo grado. A tal fine ha definito "marginali" le critiche rivolte dalla contribuente alla sentenza di primo grado con i motivi d'appello, che ha ritenuto insufficienti a dimostrare i vizi delle statuizioni del giudice provinciale, perchè ripropositive delle precedenti difese.

La ricorrente ha censurato la sentenza con cinque motivi e memorie, chiedendone la cassazione, cui ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate.

All'esito della udienza pubblica del 27 settembre 2022, la causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso la società ha denunciato l'omessa pronuncia, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , n. 4, e dell' art. 112, c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , quanto alle domande formulate con l'atto d'appello avverso la decisione di primo grado;

con il secondo motivo ha lamentato la nullità della sentenza, per violazione dell' art. 112 c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , per aver basato la motivazione su presupposti inesistenti, quali l'appartenenza della Lincon Italia al Gruppo Mythos;

con il terzo motivo si è doluta della violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 14, comma 1 , del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 40, comma 2 e art. 41-bis , dell' art. 112 c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , quanto alla invocata esistenza di un'ipotesi di litisconsorzio necessario tra la ricorrente e la società Viam s.s -le cui quote sociali erano state acquistate dalla ricorrente ed i cui utili erano stati distribuiti-;

con il quarto motivo ha denunciato la violazione dell' art. 2697 c.c. , l' art. 116, c.p.c. , nonché la violazione dell' art. 112 c.p.c. e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , per omessa motivazione e omessa pronuncia, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, nn. 3 e 4 , quanto alla critica, mossa alla decisione di primo grado, relativa all'assenza di allegazioni probatorie nell'atto impositivo sui fatti addebitati alla contribuente;

con il quinto motivo ha lamentato la violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , e art. 112 c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , per l'omessa motivazione e l'omessa pronuncia sulla questione della indeducibilità del costo sostenuto per le prestazioni fatturate dalla Mythos Spa e dell'indetraibilità dell'iva relativa alle suddette prestazioni.

Il primo, secondo, quarto e quinto motivo possono essere trattati congiuntamente, perchè connessi dalla natura delle critiche elevate nei riguardi della decisione impugnata, e devono ritenersi fondati.

Con il primo di essi si sostiene che il giudice d'appello avrebbe omesso la pronuncia sulle domande formulate dalla contribuente, comprensive anche di una richiesta pregiudiziale di rito, mentre con il secondo e il terzo ha evidenziato che, a fronte delle difese e della denuncia dell'assenza di riscontri sul suo coinvolgimento negli artifici fiscali posti in essere dal gruppo Mythos, il giudice d'appello aveva erroneamente ritenuto la ricorrente "facente parte" di quel gruppo, senza neppure considerare che alcuni degli addebiti afferivano a questioni interne alla società VIAM s.s., del tutto estranee alla medesima ricorrente, e comunque prive di prove ad essa riconducibili. Con il quinto ha censurato la decisione per l'omessa motivazione, da intendersi quale motivazione solo apparente, sulla ripresa ad imponibile dei costi relativi ai servizi resi dalla Mythos Sistema di Consulenze Integrate Spa , perchè disconosciuti.

Dalla lettura della pronuncia emerge che il giudice d'appello ha ritenuto corrette le statuizioni di primo grado. A tal fine ha criticato l'appello della contribuente, che anzichè sollevare questioni sul merito della sentenza di primo grado e sulle ragioni dell'accertamento, si sarebbe limitata a contestare aspetti marginali. Il giudice d'appello ha condiviso il giudizio formulato dalla commissione provinciale, ribadendo l'appartenenza della Lincon al gruppo Mythos, il concatenamento a società cartiere, che schermavano lo schema evasivo delle imposte posto in atto, l'intreccio partecipazioni azionarie, mediante cui erano perseguite finalità elusive tese ad evitare il pagamento delle imposte. Ha concluso con il riconoscimento del carattere fraudolento delle operazioni poste in essere.

Ebbene, 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). Vi è peraltro apparenza ogni qual volta la pronuncia evidenzia 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 la decisione, che pur è corredata da argomentazioni "quantitativamente" apprezzabili, laddove non si traduce in una omessa pronuncia rispetto a taluni motivi d'appello, è viziata dall'apparenza, nella pluralità di forme in cui essa può manifestarsi.

Essa rinvia alla motivazione della decisione assunta in primo grado, ma senza dare conto di quale sia stato il contenuto di questa, e neppure delle ragioni, sia pur sinteticamente rappresentate, per le quali ha ritenuto di aderire a quelle statuizioni. Critica le ragioni dell'appello per aver evidenziato aspetti marginali della sentenza di primo grado, senza riuscire a criticare il contenuto essenziale delle argomentazioni utilizzate dalla commissione provinciale. Sennonchè, nel riaffermare quanto già rilevato dal giudice provinciale, ossia che la Lincon faceva parte del gruppo Mythos, reitera un errore ricostruttivo dei fatti, mai sostenuto nell'avviso d'accertamento, e comunque non veritiero per quanto ricostruito nel controricorso della medesima Agenzia delle entrate. Offre addirittura una motivazione perplessa, perchè mentre nella ricostruzione dei fatti riferisce di operazioni elusive, messe in atto con l'utilizzo di minusvalenze per la riduzione o sterilizzazione dei ricavi, nelle ragioni della decisione afferma che le operazioni sarebbero state concatenate e ricollegate a società cartiere, dato privo di riscontri nella ricostruzione dell'ufficio, che comunque contraddice la denunciata elusività delle operazioni medesime, la quale richiede l'artificiosa ma effettiva operazione e non la sua simulazione, oggettiva o soggettiva. La pronuncia è poi omessa quanto alla questione, riferita con il quinto motivo, del recupero ad imponible dei costi dichiarati e relativi alle prestazioni di

consulenza fatturate dalla Mythos Spa in occasione delle operazioni per cui è causa, nonché per il recupero dell'iva detratta, relativa alle suddette prestazioni.

Non può trovare invece accoglimento il terzo motivo, con cui, ribadendo quanto già richiesto in primo grado, la contribuente ha lamentato il mancato esame della prospettazione di un litisconsorzio necessario con la società VIAM s.s. per l'eventuale contenzioso in cui sarebbe coinvolta quest'ultima società. A tal fine, a parte che deve ribadirsi il principio secondo cui il vizio di omessa pronunzia è configurabile solo nel caso di mancato esame di questioni di merito e non anche per questioni processuali (Cass., 11 ottobre 2018, n. 25154 ; 15 aprile 2019, n. 10422), nel caso di specie della controversia pendente con la VIAM s.s. non vi è era neppure certezza, essendo pertanto proposta solo in termini meramente eventuali.

In conclusione il ricorso trova accoglimento nei termini chiariti e la sentenza va cassata e rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, che in diversa composizione dovrà riesaminare le ragioni dell'appello, oltre che liquidare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo, il secondo il quarto ed il quinto motivo di ricorso, rigetta il terzo. Cassa la sentenza e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, cui demanda, in diversa composizione, anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 27 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 gennaio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza