

Sentenza del 09/08/2023 n. 24204 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 432/4/17 della Commissione tributaria provinciale di Bergamo che aveva accolto il ricorso proposto da Geobruugg Italia Srl (di seguito Geoit) contro il diniego di rimborso IVA (Omissis). La CTR, nella parte della sentenza impugnata che qui rileva, osservava in particolare che:

-non aveva alcun rilievo in causa la risposta data, in ordine ai rimborsi de quibus, dal Centro Operativo di Pescara alla controllante svizzera della società contribuente (Geobruugg AG, di seguito Geoag), trattandosi di rapporto con un diverso soggetto di diritto;

-che Geoit non aveva dato giudizialmente la prova dell'effettiva sussistenza dei crediti IVA azionati e quindi della spettanza dei rimborsi richiesti;

-che, in ogni caso, per i crediti relativi all'annualità (Omissis) l'istanza di rimborso doveva considerarsi tardiva, per decorrenza del termine biennale di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21 , non essendo a tal fine rilevanti le richieste di Geoag.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la società contribuente deducendo sei motivi, poi illustrati con una memoria. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

In via preliminare deve rilevarsi l'inammissibilità del controricorso, essendo stato il medesimo notificato il 2 gennaio 2019, scadendo tuttavia il correlativo termine decadenziale ex art. 370 c.p.c. , comma 1, in relazione all'art. 369 c.p.c. , comma 1, il 31 dicembre 2018, in quanto la prima notifica del ricorso (Agenzia delle entrate - Roma) è avvenuta il 21 novembre 2018 ed è da tale data che il termine de quo (venti giorni + venti giorni) deve farsi decorrere (cfr. Sez. 2 -, Ordinanza n. 20543 del 30/08/2017, Rv. 645236 - 01).

Ciò posto, con il primo motivo -ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3- la ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione degli artt. 2697 c.c. , artt. 115, 116, 310 c.p.c. , comma 3, poichè la CTR ha affermato la non rilevanza della risposta data dall'Agenzia delle entrate, Centro Operativo di Pescara, a Geoag in ordine alla sua richiesta di rimborso IVA addebitatale in fattura dalla ricorrente medesima.

Con il terzo motivo -ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5- la ricorrente si duole di omesso esame di un fatto decisivo e controverso relativamente alla medesima circostanza fattuale oggetto del primo mezzo.

Le censure, da esaminarsi congiuntamente per connessione, sono inammissibili e comunque infondate.

Va infatti ribadito che:

- "In tema di ricorso per cassazione, una questione di violazione o di falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. non può porsi per una erronea valutazione del materiale istruttorio compiuta dal giudice di merito, ma, rispettivamente, solo allorchè si allegghi che quest'ultimo abbia posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti, ovvero disposte d'ufficio al di fuori dei limiti legali, o abbia disatteso, valutandole secondo il suo prudente apprezzamento, delle prove legali, ovvero abbia considerato come facenti piena prova, recependoli senza apprezzamento critico, elementi di prova soggetti invece a valutazione" (Cass., n. 27000 del 27/12/2016, Rv. 642299 - 01)

- "In tema di valutazione delle prove, il principio del libero convincimento, posto a fondamento degli artt. 115 e 116 c.p.c. , opera interamente sul piano dell'apprezzamento di merito, insindacabile in sede di legittimità, sicchè la denuncia della violazione delle predette regole da parte del giudice del merito non configura un vizio di violazione o falsa applicazione di norme processuali, sussumibile nella fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, bensì un errore di fatto, che deve essere censurato attraverso il corretto paradigma normativo del difetto di motivazione, e dunque nei limiti consentiti dall'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, come riformulato dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54 conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012 " (Sez. 3 -, Sentenza n. 23940 del 12/10/2017, Rv. 645828 - 02);

- "Il giudice di merito è libero di attingere il proprio convincimento da quelle prove o risultanze di prova che ritenga più attendibili e idonee alla formazione dello stesso, nè gli è richiesto di dar conto, nella motivazione, dell'esame di tutte le allegazioni e prospettazioni delle parti e di tutte le prove acquisite al processo, essendo sufficiente che egli esponga - in maniera concisa ma logicamente adeguata - gli elementi in fatto ed in diritto posti a fondamento della sua decisione e le prove ritenute idonee a confortarla, dovendo reputarsi implicitamente disattesi tutti gli argomenti, le tesi e i rilievi che, seppure non espressamente esaminati, siano incompatibili con la soluzione adottata e con l'iter argomentativo svolto" (Cass., n. 29730 del 29/12/2020, Rv. 660157 - 01);

- "La riformulazione dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134 , deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi , come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione

perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione" (Cass. Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014).

L'articolazione dei mezzi in esame si pone in evidente contrasto con tali consolidati arresti giurisprudenziali, nella sostanza, mirando ad una -inammissibile- "revisione" della valutazione probatoria data dal giudice tributario di appello, con particolare riguardo al documento inerente la risposta data dal Centro Operativo di Pescara a Geoag.

Peraltro la motivazione della sentenza impugnata è sicuramente oltre il "minimo costituzionale", avendo chiaramente ed insindacabilmente affermato che il nucleo essenziale di tale atto amministrativo "non è costituita tanto dalla valutazione della tipologia delle prestazioni fatturate, ma dalla considerazione - preliminare ed assorbente- della non-legittimazione dell'operatore svizzero a richiedere il rimborso di un IVA pretesamente male addebitatagli dal cedente italiano".

Con il secondo motivo -ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5- la ricorrente lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo e controverso, poichè la CTR ha affermato la mancanza della prova in ordine all'esatta natura delle sue prestazioni effettuate a Geoag.

La censura è inammissibile.

La giurisprudenza di questa Corte è ferma nel sancire che:

- "Il cattivo esercizio del potere di apprezzamento delle prove non legali da parte del giudice di merito non dà luogo ad alcun vizio denunciabile con il ricorso per cassazione, non essendo inquadrabile nel paradigma dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 (che attribuisce rilievo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e presenti carattere decisivo per il giudizio), nè in quello del precedente n. 4, disposizione che - per il tramite dell'art. 132 c.p.c. , n. 4, - dà rilievo unicamente all'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante" (Cass., n. 11892 del 10/06/2016, Rv. 640194 - 01);

- "La deduzione di un vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità, non il potere di riesaminare il merito della intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, ma la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico - formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge. Ne consegue che il preteso vizio di motivazione, sotto il profilo della omissione, insufficienza, contraddittorietà della medesima, può legittimamente dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato (o insufficiente) esame di punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili di ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire

l'identificazione del procedimento logico - giuridico posto a base della decisione" (Cass., n. 19547 del 04/08/2017, Rv. 645292 - 01).

Con il mezzo de quo si chiede -appunto, secondo tali consolidati principi di diritto, inammissibilmente- di sindacare le considerazioni probatorie/meritali del giudice tributario di appello.

Peraltro anche su tale punto decisionale la motivazione della sentenza impugnata si pone sicuramente al di sopra del c.d. "minimo costituzionale", avendo in particolare accertato in fatto che ".. a fronte della evidente convinzione di Geoit di prestare attività di consulenza collegata all'esecuzione di lavori immobiliari presso cantieri in Italia, desunta dall'applicazione dell'IVA sulle fatture-non è stata fornita in giudizio alcuna prova che si trattasse di un "errore", tanto più che le note allegate alle fatture fanno esplicito riferimento ad una serie di cantieri in località italiane (e questo, senza alcuna prova che si trattasse di riferimenti non decisivi)", quindi osservando che ".. non è stata data dimostrazione che le prestazioni rese da Geoit alla capogruppo svizzera si riferissero a prestazioni esenti da IVA".

Con il quarto motivo -ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3- la ricorrente si duole della violazione/falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 1 , 7 ter , poichè la CTR ha affermato sussistente il presupposto impositivo "territoriale" e pertanto denegato la fondatezza della sua richiesta di rimborso dell'IVA, in quanto basato sulla affermazione che le fatture in contesto riguardassero in realtà operazioni "fuori campo IVA".

La censura è inammissibile.

Va infatti ribadito che:

-"In tema di ricorso per cassazione, il vizio di violazione di legge consiste in un'erronea ricognizione da parte del provvedimento impugnato della fattispecie astratta recata da una norma di legge implicando necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta, mediante le risultanze di causa, inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito la cui censura è possibile, in sede di legittimità, attraverso il vizio di motivazione" (ex multis Cass., n. 26110 del 2015);

-"Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sè coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione" (Cass. n. 9097 del 07/04/2017).

Anche con questo mezzo la ricorrente, sotto veste di denuncia di error in iudicando in iure, in realtà propone critiche meritali alla sentenza impugnata, le quali tuttavia si pongono al di fuori dell'ambito del parametro di ricorso per cassazione prescelto, come determinato dai citati arresti giurisprudenziali.

Con il quinto e con il sesto motivo -ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3- la ricorrente denuncia, rispettivamente, la violazione/falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21 , e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 30, comma 2 , art. 2946 c.c., poichè la CTR, in relazione all'annualità (Omissis), ha affermato la decadenza della correlativa istanza di rimborso IVA, errando nella determinazione del dies a quo del termine decadenziale di cui alla prima disposizione legislativa evocata e non tenendo comunque conto che l'istanza di rimborso medesima doveva farsi risalire alla dichiarazione annuale per detta imposta, con la conseguenza che unico termine estintivo del credito correlativo era quello di prescrizione ordinaria decennale previsto dalla disposizione generale codicistica pure evocata.

Le censure, da esaminarsi congiuntamente per connessione, sono inammissibili.

Risulta invero evidente che la statuizione impugnata non costituisce ratio decidendi, ma soltanto un obiter dictum, posto che, comunque, per altre ragioni di merito, come si è sopra riscontrato, il giudice tributario di appello ha affermato l'infondatezza della pretesa creditoria complessivamente azionata e quindi anche in parte qua.

Va dato in questo senso seguito al consolidato principio di diritto che "Qualora la decisione di merito si fondi su di una pluralità di ragioni, tra loro distinte e autonome, singolarmente idonee a sorreggerla sul piano logico e giuridico, la ritenuta infondatezza delle censure mosse ad una delle "rationes decidendi" rende inammissibili, per sopravvenuto difetto di interesse, le censure relative alle altre ragioni esplicitamente fatte oggetto di doglianza, in quanto queste ultime non potrebbero comunque condurre, stante l'intervenuta definitività delle altre, alla cassazione della decisione stessa" (tra le molte, Cass., n. 2108 del 14/02/(Omissis), Rv. 621882 - 01; conforme, da ultimo, Cass., n. 11493 del 11/05/2018, Rv. 648023 - 01).

In conclusione il ricorso va rigettato.

Nulla per le spese stante la rilevata inammissibilità del controricorso agenziale.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza