

Sentenza del 03/03/2023 n. 6411 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso, con tre motivi, contro S.A.M. Srl , che resiste con controricorso, avverso la sentenza n. 9532 della Commissione tributaria regionale del Lazio, pronunciata in data 17 settembre 2018, depositata in data 31 dicembre 2018 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'ufficio contro la sentenza n. 13275/2017 della C.t.p. di Roma, che aveva accolto il ricorso della contribuente in controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento per Ires ed Irap relative all'anno di imposta 2010.

2. Il P.G., Stefano Visonà, ha fatto pervenire conclusioni scritte, con cui ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia ricorrente denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell' art. 132 c.p.c. , art. 118 disp. att. c.p.c. , comma 1, D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 .

L'ufficio denuncia la nullità della sentenza impugnata perchè affetta dal vizio di motivazione inesistente o meramente apparente, ovvero per relationem alla decisione di primo grado, senza palesare l'iter logico giuridico seguito.

1.2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 2727 , 2729 e 2697 c.c. , in relazione in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 .

Secondo l'Agenzia delle entrate, la C.t.r., nel confermare la sentenza di primo grado, non considera che, se l'accertamento dell'amministrazione finanziaria si basa su presunzioni semplici idonee a fondare il meccanismo logico di inferenza sul fatto ignorato dell'inesistenza delle operazioni, è onere del contribuente dimostrare, anche con prova presuntiva, l'effettività delle operazioni contestate.

1.3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell' art. 2909 c.c. , in relazione in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 .

Secondo la ricorrente, il riferimento contenuto nella sentenza impugnata a decisioni favorevoli alla contribuente per diverse annualità non poteva intendersi volto a far valere il giudicato, che non si era formato in relazione alle annualità 2007 e 2008.

2.1. Va preliminarmente esaminato il terzo motivo, che è fondato, in quanto deve rilevarsi che non sussiste alcun giudicato in ordine alle annualità 2006, 2007 e 2008, per le quali pendono corrispondenti ricorsi in cassazione dell'Agenzia delle entrate, anch'essi fissati per l'odierna udienza innanzi a questo collegio.

Con riferimento all'annualità 2009, deve rilevarsi che l'eventuale definitività della decisione non avrebbe efficacia vincolante nella presente controversia, perchè relativa a diversa annualità, per la quale vengono in rilievo elementi solo parzialmente coincidenti.

Come questa Corte ha rilevato "la sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato, nei giudizi relativi ad imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi, ove pendenti tra le stesse parti, solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta, assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fondi su presupposti di fatto relativi a tributi differenti ed a diverse annualità" (Cass. n. 38950/2021).

2.2. Il primo motivo è fondato, con assorbimento del secondo.

Come questa Corte ha avuto modo di chiarire, "ricorre il vizio di omessa o apparente motivazione della sentenza allorquando il giudice di merito ometta ivi di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento" (Cass. 4 aprile 2017 n. 9105).

Nel caso di specie, la scarna motivazione della sentenza impugnata non è idonea a palesare l'iter logico seguito, risultando del tutto priva delle argomentazioni necessarie a comprendere le ragioni della decisione adottata.

La fattispecie origina dalle verifiche confluite nel pvc dell'11/06/2014, relativo agli anni d'imposta 2006-2010, con cui la Guardia di Finanza contestava alla società S.A.M. Srl , esercente l'attività di laboratorio di analisi cliniche, la deduzione di costi relativi a fatture per operazioni inesistenti. Con l'avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2010, l'ufficio riteneva inesistenti le operazioni relative a sette fatture emesse dalla società Diamedical Srl , in liquidazione, per l'importo complessivo di 2.409.681,81 in esenzione di imposta sul valore aggiunto, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10 .

Gli elementi di prova presuntiva di tale inesistenza oggettiva, posti a fondamento dell'accertamento, consistevano nel fatto che la Diamedical Srl avrebbe svolto nel 2009/2010 per conto della società verificata i servizi indicati nella scrittura privata stipulata in data 13.02.09, ovvero segreteria ed accettazione pazienti, esami di laboratorio, trasporto e consegna di campioni e referti (si trattava, quindi, delle stesse prestazioni che, negli anni precedenti, aveva svolto la Cibermedica Srl). La regolamentazione dei rapporti tra le società risulta unicamente da una scrittura tra le parti non registrata e priva di data certa; inoltre dall'esame degli incassi e pagamenti afferenti la Diamedical Srl e risultanti dal libro giornale era emerso che, nel corso

dell'anno 2010, lo stesso giorno in cui la S.A.M. Srl pagava, per quanto asserito a mezzo contante, la Diamedical Srl , quest'ultima provvedeva ad effettuare pagamenti, sempre asseritamente per cassa, a favore della Egm Srl e della Wish Srl , entrambe operanti nel settore della produzione di software, a fronte delle fatture emesse dalle due società. Le attività ispettive espletate dai finanziari nei confronti delle summenzionate società (Egm Srl e Wish Srl) portavano a ritenere l'inesistenza di entrambe: in particolare era stato effettuato un sopralluogo presso la sede legale delle società, ma essa non era risultata esistente presso l'indirizzo risultante al sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria. Inoltre i finanziari avevano anche tentato di convocare i rappresentanti legali delle due società con la richiesta di esibire la documentazione contabile delle stesse, ma gli inviti erano rimasti disattesi in quanto i rappresentanti risultavano irreperibili. Per gli elementi esposti, i militari verbalizzanti pervenivano ad un giudizio di oggettiva inesistenza delle operazioni economiche intercorse tra la Diamedical Srl e le società fornitrici Egm Srl e Wish Srl e, di conseguenza, anche di quelle relative alle fatture emesse dalla Diamedical Srl a favore della S.A.M. Srl .

La società verificata, invece, riteneva di aver sufficientemente dimostrato l'effettività delle operazioni fatturate, in particolare producendo l'elenco analitico delle prestazioni sanitarie effettuate dalla Diamedical Srl , con l'indicazione del nome e del codice fiscale del paziente e dell'accertamento eseguito e sostenendo di aver pagato in contanti gli importi fatturati, anche consentendo alla Diamedical Srl di trattenere quanto pagato dai pazienti, fino a concorrenza del compenso pattuito.

I giudici di secondo grado, affrontando il merito dell'appello dell'ufficio, si sono limitati ad affermare che dagli atti risultava che le prestazioni fatturate fossero esistenti, e fossero state eseguite, dalla Diamedical Srl , che era una società operativa, in virtù di un contratto concluso in data 13 febbraio 2009.

La sentenza non chiarisce di che documentazione si tratti ed in che modo sia idonea a provare l'effettività delle operazioni ritenute inesistenti dall'ufficio, sulla base di un consistente quadro indiziario.

Si tratta all'evidenza di affermazioni di tipo tautologico, che manifestano un contenuto volitivo, ma omettono del tutto di illustrare il percorso argomentativo e nulla dicono sulle ragioni per cui sarebbe condivisibile la valutazione del giudice di prime cure, che aveva ritenuto "sufficiente" ai fini probatori la documentazione prodotta dalla contribuente, neanche indicata in sentenza.

Anche il mero richiamo alla sentenza di primo grado risulta privo di adeguato supporto argomentativo.

La motivazione per relationem è ammissibile "purchè 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, in modo che il percorso argomentativo desumibile attraverso la parte motiva delle due sentenze risulti appagante e corretto. Deve, viceversa, essere cassata la sentenza d'appello quando la laconicità della motivazione adottata, formulata in termini di mera adesione, non consenta in alcun modo di ritenere che alla affermazione di condivisione del giudizio di primo grado il giudice di appello, sia

pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi del gravame" (Cass. n. 28139/2018).

Pertanto il giudice d'appello, quand'anche avesse inteso motivare per relationem, avrebbe dovuto comunque spiegare perchè ha ritenuto di uniformarsi alla decisione di primo grado.

E' evidente che, nel caso di specie, nonostante vi sia un richiamo alla sentenza di primo grado, non viene in alcun modo spiegato perchè il giudice del gravame ritenga opportuna la sua conferma.

La sentenza impugnata va dunque cassata in relazione al primo ed al terzo motivo, assorbito il secondo, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, che liquiderà anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il terzo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza