

Sentenza del 22/07/2024 n. 20235 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società Multimedia Informatica Srl in liquidazione ricorreva avanti alla Commissione tributaria provinciale di Avellino avverso l'avviso di accertamento avente ad oggetto Ires, Irap, Iva ed accessori per l'anno 2005, emesso dall'Agenzia delle entrate per l'importo di Euro 2.291.424,00 oltre sanzioni e interessi.

1.1. L'atto impugnato si fondava sul processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza nell'ambito di una indagine relativa ad una fattispecie di "frode carosello" in materia di IVA, con effettuazione di operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti aventi ad oggetto la commercializzazione di prodotti per la telefonia mobile, computer e accessori.

1.2. La ricorrente sollevava plurime contestazioni inerenti sia alla validità formale dell'atto impugnato, sia al merito della pretesa.

1.3. La Commissione tributaria provinciale accoglieva parzialmente il ricorso, limitatamente al rilievo di omessa fatturazione di ricavi per l'importo di Euro 208.628,00.

1.4. La CTR della Campania, con la sentenza n. 9042/2017 depositata il 26/10/2017, riformando la pronuncia di primo grado, accoglieva integralmente l'appello della società, annullando l'atto impositivo impugnato.

1.5. Avverso la predetta sentenza ricorre l'Agenzia delle entrate con cinque motivi.

La società contribuente è rimasta intimata.

In prossimità dell'udienza il Procuratore generale ha depositato requisitoria scritta, chiedendo l'accoglimento del ricorso.

2. A.A., socio della Multimedia Informatica Srl in liquidazione per la quota del 67%, impugnava l'avviso di accertamento notificatogli per il medesimo anno di imposta 2005, in relazione al maggior reddito conseguente alla distribuzione degli utili della società a ristretta base sociale.

2.1. La Commissione tributaria provinciale accoglieva parzialmente il ricorso, riducendo proporzionalmente la pretesa erariale in conseguenza del parziale accoglimento del ricorso della società.

2.2. La CTR della Campania, con la sentenza n. 9043/2017 depositata il 26/10/2017, riformando la pronuncia di primo grado, accoglieva integralmente l'appello del contribuente, annullando l'atto

impositivo impugnato.

2.3. Avverso la predetta sentenza ricorre l'Agenzia delle entrate sorretto da unico motivo.

Il contribuente è rimasto intimato.

In prossimità dell'udienza il Procuratore generale ha depositato requisitoria scritta, chiedendo, previa eventuale riunione con il procedimento relativo all'accertamento nei confronti della società, l'accoglimento del ricorso.

3. B.B., anch'essa socia della Multimedia Informatica Srl in liquidazione per la quota del 33%, ricorreva avverso l'avviso di accertamento notificatole per l'anno di imposta

2005, anch'esso avente ad oggetto il maggior reddito derivante dall'accertamento effettuato nei confronti della società.

3.1. La Commissione tributaria provinciale accoglieva parzialmente il ricorso, riducendo proporzionalmente la pretesa erariale in conseguenza del parziale accoglimento del ricorso della società.

3.2. La CTR della Campania, con la sentenza n. 9044/2017 depositata il 26/10/2017, riformando la pronuncia di primo grado, accoglieva integralmente l'appello della contribuente, annullando l'atto impositivo impugnato.

3.3. Avverso la predetta sentenza ricorre l'Agenzia delle entrate sorretto da unico motivo.

La contribuente è rimasta intimata.

In prossimità dell'udienza il Procuratore generale ha depositato requisitoria scritta, chiedendo, previa eventuale riunione con il procedimento relativo all'accertamento nei confronti della società, l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione 1. Preliminarmente, deve disporsi la riunione dei ricorsi.

Costituisce insegnamento costante di questa Corte quello per cui l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, previsto dall' art. 274 cod. proc. civ., in quanto volto a garantire l'economia ed il minor costo dei giudizi, oltre alla certezza del diritto, risulta applicabile anche in sede di legittimità, in relazione a ricorsi proposti contro sentenze diverse pronunciate in separati giudizi, in ossequio al precetto costituzionale della ragionevole durata del processo, cui è funzionale ogni opzione semplificatoria ed acceleratoria delle situazioni processuali che conducono alla risposta finale sulla domanda di giustizia, ed in conformità dal ruolo istituzionale della Corte di cassazione, che, quale organo supremo di giustizia, è preposta proprio ad assicurare l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, nonché l'unità del diritto oggettivo nazionale (Cass., Sez. Un., 13 settembre 2005, n. 18125).

2. Con il primo motivo formulato in relazione al ricorso rubricato al n. 12653/2018 R.G. l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 cod. proc. civ., la "Violazione dell' art. 36 , secondo comma, n. 4 D.Lgs. n. 546/1992 - Violazione degli artt. 2700 c.c. e ss.).

L'Amministrazione finanziaria censura la sentenza impugnata per apparenza della motivazione, osservando che la CTR ha annullato tutti i rilievi contenuti nell'avviso di accertamento opposto, pur motivando unicamente in ordine alle riprese connesse con le giacenze iniziali e con le operazioni soggettivamente inesistenti. In tal modo l'annullamento delle riprese non connesse alle operazioni soggettivamente inesistenti, contestate alla società quale utilizzatrice delle relative fatture, rimarrebbe assolutamente immotivato.

Sotto altro profilo, l'Agenzia delle entrate deduce che la sentenza è totalmente immotivata laddove afferma, in relazione alla ripresa a fini Iva, che la prova della consapevolezza della frode altrui non sarebbe stata fornita dall'Amministrazione finanziaria.

3. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all' art. 360 , n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione degli artt. 19 e 21 D.P.R. n. 633/72 ", lamentando che la Commissione regionale abbia annullato l'intero accertamento sulla base sostanziale della ritenuta mancanza di prova, da parte dell'ufficio, della consapevolezza della frode nella società accertata.

Osserva l'Agenzia delle entrate che tale elemento soggettivo, in ambito Iva, rileva solo nell'utilizzo di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, mentre non ha senso invocarlo in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, le cui parti per ovvi motivi non possono ignorare tale inesistenza. Ad ogni modo, anche con riferimento alle operazioni soggettivamente inesistenti, sostiene l'Ufficio di avere offerto attendibili riscontri indiziari circa l'assenza di buona fede del cessionario.

4. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione dell' art. 21 D.Lgs. n. 546/1992 - Violazione degli artt. 92 , 1 c. TUIR e 570, 1 c. lett. d) D.P.R. n. 570/96 ", contestandosi l'erroneo annullamento della ripresa relativa alle rimanenze iniziali.

5. Con il quarto motivo di ricorso si lamenta, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione dell' art. 2 D.P.R. n. 444/97 - Violazione dell' art. 109 TUIR ", contestandosi l'illegittimità dell'annullamento delle ulteriori riprese, conseguenti al disconoscimento della deduzione di spese e costi non inerenti.

6. Con il quinto motivo di ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, l'"Omesso esame di fatti decisivi o oggetto di discussione tra le parti", con riguardo al mancato esame dei molteplici elementi addotti dall'Amministrazione al fine di provare la consapevolezza della frode in capo all'utilizzatore delle fatture emesse per operazioni soggettivamente inesistenti.

7. Nei ricorsi rubricati ai nn. 12656/2018 R.G. e 13023/2028 R.G., proposti rispettivamente nei confronti dei soci A.A. e B.B., l'Agenzia delle entrate formula unico identico motivo denunciando, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 cod. proc. civ., la "Violazione dell' art. 295 cod. proc. civ., ed in particolare allegando che, in caso di pendenza separata di procedimenti relativi all'accertamento del maggior reddito contestato ad una società di capitali a ristretta base sociale e di quello di partecipazione conseguentemente contestato al singolo socio, quest'ultimo giudizio dovrebbe essere sospeso, ai sensi del combinato disposto degli artt. 1 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e 295 cod. proc. civ., in attesa del passaggio in giudicato della sentenza emessa nei confronti della società.

8. Il primo motivo del ricorso n. 12653/2018 R.G., proposto nei confronti della Multimedia Informatica Srl in liquidazione, è fondato.

8.1. La violazione denunciata si configura quando la motivazione "manchi del tutto - nel senso che alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo segue l'enunciazione della decisione senza alcuna argomentazione - ovvero... essa formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del decisum. 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, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata" (Cass., Sez. U., 07/04/2014, n. 8053 ; successivamente tra le tante Cass. 01/03/2022, n. 6626 ; Cass. 25/09/2018, n. 22598).

In particolare, si è in presenza di una "motivazione apparente" allorché la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie ed ipotetiche congetture. Sostanzialmente omogenea alla motivazione apparente è poi quella "perplessa e incomprensibile"; in entrambi i casi, invero - e purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali - l'anomalia motivazionale, implicante una violazione di legge costituzionalmente rilevante, integra un error in procedendo e, in quanto tale, comporta la nullità della sentenza impugnata per cassazione (Cass., Sez. U., 03/11/2016, n. 22232 e le sentenze in essa citate).

8.2. Nel caso di specie sono senza dubbio ravvisabili le patologie individuate, in quanto dalla lettura della motivazione della sentenza impugnata non è dato comprendere l'iter logico seguito dalla CTR per argomentare i propri convincimenti.

8.3. E infatti la Commissione regionale, pur a fronte di un processo verbale di constatazione di ben 436 pagine, noto al contribuente e richiamato nell'avviso di accertamento, che nel pervenire alla conclusione circa la partecipazione della società alla frode carosello negli anni 2003 e 2005/2009 ha elencato ed illustrato molteplici fatti a riprova dell'inesistenza oggettiva e soggettiva delle operazioni riprese a tassazione, anziché giustificare in concreto per quale motivo non abbia assegnato valore di prova o, almeno, di indizio tale da invertire della prova a nessuno dei fatti di cui al PVC, dopo avere operato generici richiami alla disciplina normativa e a precedenti di legittimità, si è limitata ad osservare che "nel caso di specie la prova della consapevolezza della frode altrui non è stata fornita dall'amministrazione finanziaria in quanto essa non si desume né dall'avviso di accertamento né dal pvc richiamato dall'Ufficio nell'atto impugnato".

8.4. Una tale motivazione è con tutta evidenza tautologica e, inoltre, come rilevano l'Agenzia ricorrente ed il Procuratore generale nella propria requisitoria, è comunque riferibile, al più, alle operazioni soggettivamente inesistenti, che costituiscono solo una parte delle operazioni frodatorie rilevate dai verbalizzanti: il PVC, infatti, imputa alla società di avere utilizzato fatture oggettivamente inesistenti per Euro 70.517.685,00 e soggettivamente inesistenti per Euro 2.942.056,35 e di avere emesso fatture per operazioni oggettivamente inesistenti a clienti nazionali per Euro 68.353.259,39 e a clienti comunitari per Euro 9.607.303.

8.5. Ha ancora argomentato la CTR che "Nel caso di specie per l'annualità del 2005, le società dalle quali Multimedia ebbe ad approvvigionarsi (Link, Multiservice, Mediagroup, Agorà, Sviluppo Discount) non sono risultate avere i requisiti tipici delle "cartiere", ossia la carenza di strutture ed organizzazione, le omissioni dei pagamenti e le vendite sottocosto. D'altro canto, il contribuente dimostra che tutti i soggetti passivi con cui ha contrattato erano dotati di un'organizzazione di mezzi e personale, erano regolarmente iscritti presso la CCIAA del luogo in cui svolgevano l'attività, erano intestatari di utenze telefoniche, erano titolari di rapporti di c/c bancario, avevano indirizzi e-mail da cui provenivano le proposte commerciali, avevano personale amministrativo, ed in alcuni casi anche siti internet ma soprattutto operavano in via autonoma".

8.6. Rilevata l'assoluta ambiguità di quest'ultimo riferimento al fatto che le società operassero "in via autonoma", anche in questa parte la motivazione risulta apparente, da un canto, per la genericità delle affermazioni circa la reale esistenza delle società citate, dall'altro, perché una parvenza di struttura è finanche necessaria per potere operare in frode, da ultimo, ancora una volta, perché riferibile solo ad una parte delle operazioni soggettivamente inesistenti - quelle non poste in essere dalla società - e non a quelle oggettivamente inesistenti, rispetto alle quali le considerazioni sulla reale esistenza del soggetto che vi ha partecipato nulla dicono ancora circa la loro effettiva esistenza, essendo notorio che la regolarità formale dei documenti e l'effettività dei pagamenti sono di regola funzionali alla frode (v., di recente, Cass. n. 7061 del 15/03/2024).

8.7. Generico infine è il riferimento, contenuto nella pronuncia impugnata, a non meglio individuate "sentenze tributarie e penali" favorevoli alla contribuente.

9. All'accoglimento del primo motivo del ricorso proposto nei confronti della società consegue l'assorbimento dei restanti strumenti di impugnazione e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nel rispetto dei principi sopra illustrati, nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

10. Per effetto della riunione consegue inoltre l'assorbimento dell'unico comune motivo che sorregge i ricorsi rubricati sub n. 12656/2018 R.G. e n. 13023/2018 R.G. e proposti nei confronti dei soci della Multimedia Informatica Srl in liquidazione, con cui si lamenta la violazione dell' art. 295 c.p.c.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso rubricato al n. 12653/2018 R.G. nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata della Commissione regionale della Campania n. 9042/2017 depositata il 26/10/2017, dichiara assorbiti i ricorsi rubricati sub n. 12656/2018 R.G. e

n. 13023/2018 R.G. e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza