

Sentenza del 01/08/2024 n. 21738 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. e B.B., n.q. di successori a titolo particolare di Dimensione Casa di A.A. e C. Sas in liquidazione, cancellata dal registro delle imprese in data 13.11.2017, propongono ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale della Calabria, sezione staccata di Reggio Calabria, aveva accolto l'appello principale dell'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore, e rigettato quello incidentale di Dimensione Casa di A.A. e C. Sas, in persona del legale rappresentante pro tempore, avverso la sentenza n. 277/02/2007 della Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Calabria che aveva accolto il ricorso proposto dalla suddetta società avverso avviso di accertamento con il quale, l'Ufficio, previo p.v.c. della G.d.F. di Taurianova, aveva contestato nei confronti di quest'ultima, per l'anno 2000, un maggior reddito di impresa, ai fini Irap e Iva, oltre sanzioni.

2. In punto di diritto, per quanto di interesse, il giudice di appello ha affermato che: 1) non era ravvisabile la dedotta violazione dell' art. 12 , comma 5, della legge n. 212/2000 in quanto le operazioni di verifica svolte presso la sede della società avevano avuto una durata di gran lunga inferiore al termine di trenta giorni essendo state eseguite principalmente presso il Comando della Guardia di Finanza; in ogni caso una "verifica lunga" presso la sede della società avrebbe potuto costituire tutt'al più una irregolarità;

2) regolare risultava l'autorizzazione all'accesso rilasciata dal Capo dell'Ufficio di appartenenza dei Militari preposti alla verifica; 3) non era ravvisabile l'assunta violazione degli artt. 12 , comma 3, della legge n. 212/2000 e 52, comma 6, del D.P.R. n. 633/72 , risultando regolare la continuazione dei lavori di verifica presso il Comando della G.d.F., anche in assenza della contribuente, avuto riguardo al verbale e all'autorizzazione allegati in atti; 4) nel merito, l'accertamento analitico-induttivo (e non già induttivo come asserito da parte contribuente) dei maggiori ricavi era legittimo essendo fondato sull'esistenza di gravi incongruenze tra il dichiarato e il verificato con riguardo al tipo di attività svolta ed essendo stata la percentuale di ricarico applicata sul costo del venduto determinata dai verificatori tenuto conto delle varie tipologie di prodotti acquistati dalla società.

3. Resiste con "atto di costituzione" l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione 1. In via pregiudiziale, va premesso che "nel processo tributario, l'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, determina un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono - venendo altrimenti sacrificato ingiustamente

il diritto dei creditori sociali - ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono (nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente) a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti "pendente societate";

ne discende che i soci peculiari successori della società subentrano ex art. 110 c.p.c. nella legittimazione processuale facente capo all'ente, in situazione di litisconsorzio necessario per ragioni processuali, ovvero a prescindere dalla scindibilità o meno del rapporto sostanziale, dovendo invece escludersi la legittimazione "ad causam" del liquidatore della società estinta (nella specie destinatario di cartella di pagamento quale coobbligato ai sensi dell'art. 2495, comma 2) il quale può essere destinatario di un'autonoma azione risarcitoria ma non della pretesa attinente al debito sociale (ex plurimis, Cass., Sez. 5, Ord. n. 16362 del 30/07/2020 ; Cass. sez. 5, n. 3087 del 2022 ; Cass. sez. 6-5, 35009 del 2022 ; v. Cass., Sez. U., 12 marzo 2013, nn. 6070 , 6071 e 6072); sussiste, pertanto, la legittimazione attiva in capo a A.A. e a B.B. (quali ex soci), n.q. di successori di Dimensione Casa di A.A. e C. Sas in liquidazione, cancellata dal registro delle imprese in data 13.11.2017 successivamente al deposito in data 7 giugno 2017 della sentenza di appello.

2. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 101 e 102 c.p.c., 111, comma 2, Cost., 14 del D.Lgs. n. 546/92 , in combinato con gli artt. 1 , comma 2, del D.Lgs. n. 546/92 e 40, comma 2, del D.P.R. n. 600/73 in quanto, trattandosi di impugnazione di avviso di accertamento emesso nei confronti di una società di persone, il giudizio - in primo e secondo grado - avrebbe dovuto svolgersi con la partecipazione dei soci, stante il litisconsorzio necessario originario sussistente tra la società e i soci delle società di persone, in ragione del principio di unitarietà dell'accertamento di cui all' art. 5 del D.P.R. n. 917/86 , con conseguente nullità assoluta dello stesso rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento.

2.2. Il motivo è inammissibile per carenza di interesse per le ragioni di seguito indicate.

2.3. È stato, invero più volte precisato da questa Corte (Cass. civ., 5 aprile 2022, n. 10904) che, nel caso di accertamento nei confronti delle società di persone, sussiste litisconsorzio necessario originario tra la società e tutti i soci della stessa, in ragione dell'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascuno dei soci, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi; secondo l'orientamento espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte, l'unitarietà dell'accertamento comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 14 (salva la possibilità di

riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (Cass. Sez. U, 4 giugno 2008, n. 14815 ; Cass. civ., 14 dicembre 2012, n. 23096 ; Cass. civ., 28 novembre 2014, n. 25300 ; Cass. civ., 23 dicembre 2014, n. 27337); la validità di tale principio non viene meno in caso di eventuale cancellazione della società di persone dal registro delle imprese, posto che la cancellazione "determina l'estinzione della società" e la priva della capacità di stare in giudizio, operando un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente società, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente; in tale ipotesi, quindi, i soci subentrano anche nella legittimazione processuale già in capo all'ente estinto, venendosi a determinare una situazione di litisconsorzio necessario per ragioni processuali, a prescindere dalla scindibilità o meno del rapporto sostanziale (Cass. civ., 6 novembre 2013, n. 24955 ; Cass. sez. 5 n. 21597 del 2022).

2.4. Posti i suddetti principi, avuto riguardo alla fattispecie peculiare in esame in cui si è verificata la cancellazione della società contribuente dopo il deposito della sentenza di appello, non si pone più una questione di difetto di litisconsorzio necessario originario, essendo venuto meno il soggetto giuridico (società) nei cui confronti potere disporre l'integrazione del contraddittorio ed assommando i ricorrenti tutte le qualità sia sostanziali che processuali quali ex soci, n.q. successori di Dimensione Casa di A.A. e C. Sas

3. Con secondo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 132 c.p.c. e 36 del D.Lgs. n. 546/92 , per avere la CTR, con una motivazione apparente, rigettato l'appello incidentale della società quanto alla denunciata violazione dell' art. 52 , comma 1, del D.P.R. n. 633/72 , limitandosi ad affermare che "ugualmente regolare risultava l'autorizzazione all'accesso rilasciata dal Capo dell'Ufficio di appartenenza dei Militari preposti alla verifica" senza esplicitare le ragioni a supporto di tale decisione.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Premesso che secondo la giurisprudenza di questa Corte, "la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da "error in procedendo", quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture" (così Cass. S.U. n. 22232 del 03/11/2016 ; conf. Cass. n. 13977 del 23/05/2019 ; Cass. n. 29124/2021) nel caso di specie, la CTR - a fronte del motivo di appello incidentale della società concernente l'assunta violazione dell' art. 52 , comma 1, del D.P.R. n. 633/72 per difetto di motivazione dell'autorizzazione all'accesso rilasciata dal Capo dell'Ufficio di appartenenza dei Militari preposti alla verifica, con conseguente illegittimità di ogni susseguente attività di indagine (v. pag. 17-19) - ha ritenuto - con un apprezzamento in fatto non sindacabile in sede di legittimità - "regolare" l'autorizzazione del Comandante del Reparto della G.d.F. di Taurianova con ciò evidentemente ravvisando in essa sufficientemente

indicate le ragioni giustificative della disposta verifica fiscale ("al fine di effettuare una verifica parziale ai fini Iva e II .DD." v. pag. 16 del ricorso); né il giudice del merito deve dare conto di ogni allegazione, risultando necessario e sufficiente, in base all' art. 132 , n. 4, cod. proc. civ., che esponga, in maniera concisa, gli elementi in fatto ed in diritto posti a fondamento della sua decisione, e dovendo ritenersi per implicito disattesi tutti gli argomenti non espressamente esaminati (Cass., Sez. II, 25 giugno 2020, n. 12652 ; Cass., Sez. I, 26 maggio 2016, n. 10937 ; Cass., Sez. VI, 17 maggio 2013, n. 12123). Peraltro, va ricordato che per giurisprudenza di questa Corte (Sez. 5, sent. n. 16017 dell'8.7.2009; n. 16661 del 29.7.2011; e n. 1444 del 22.1.2013; Cass. sez. 5, n. 17525 del 2019), ai sensi dell' art. 35 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 , la Guardia di finanza, in quanto polizia tributaria, può sempre accedere negli esercizi pubblici e in ogni locale adibito ad azienda industriale o commerciale ed eseguirvi verificazioni e ricerche, per assicurarsi dell'adempimento delle prescrizioni imposte dalle leggi e dai regolamenti in materia finanziaria, non necessitando, a tal fine, di autorizzazione scritta, richiesta per il diverso caso di accesso effettuato dai dipendenti civili dell'Amministrazione finanziaria.

4. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 132 c.p.c. e 36 del D.Lgs. n. 546/92 , per avere la CTR, con una motivazione apparente, rigettato l'appello incidentale della società quanto alla denunciata violazione degli artt.12 , comma 3, della legge n. 212/2000 e 52, comma 6, del D.P.R. n. 633/72 limitandosi ad affermare apoditticamente che "risulta(va) regolare la continuazione dei lavori di verifica presso il Comando della Guardia di Finanza anche in assenza del contribuente giusto verbale ed autorizzazione allegati in atti", senza rivelare la effettiva ratio decidendi, considerando che l'autorizzazione rilasciata dalla società si limitava a contenere una mera "presa d'atto" della circostanza che le operazioni di verifica sarebbero proseguite anche in sua assenza.

4.1. Il motivo è infondato.

4.2. Nella specie, la motivazione della sentenza impugnata non è riconducibile ad una delle gravi anomalie argomentative individuate dagli arresti giurisprudenziali sopra richiamati, in quanto sono chiaramente esposte le ragioni sottese al rigetto del motivo di appello incidentale della società concernente l'assunta violazione degli artt. 12 , comma 3, della legge n. 212/2000 e 52, comma 6, del D.P.R. n. 633/72 per contenere l'autorizzazione del legale rappresentante una mera "presa d'atto" della circostanza che le operazioni di verifica sarebbero proseguite anche in sua assenza. In particolare, la CTR ha ritenuto "regolare la continuazione dei lavori di verifica presso il Comando della Guardia di Finanza anche in assenza del contribuente, giusto verbale ed autorizzazione allegati in atti". Trattasi di apprezzamento del contenuto dell'autorizzazione del legale rappresentante della società (invocata dai militari nel verbale giornaliero), che esterna le ragioni su cui si fonda la decisione, la quale, pertanto, sfugge al vizio contestato di radicale carenza di motivazione. Peraltro, va ribadito che, come chiarito da questa Corte, il comma terzo dell'art. 12 della I. n. 212 del 2000 non interferisce né con il diritto al contraddittorio, né con il diritto di difesa; e che dall'analisi del comma 3 dell'art. 12, in sistematica relazione con il comma 1, si desume solamente l'esigenza che il controllo sia effettuato secondo "modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile", esigenza attuata, fra l'altro, attribuendo al contribuente l'opportunità di scelta del luogo del prosieguo dell'indagine fiscale; ne discende che il

contribuente potrebbe dolersi che i verbalizzanti abbiano eseguito un accesso nei locali della impresa in difetto delle esigenze di ricerca e rilevazione indicate nella norma, "ma non anche nel caso inverso in cui la verifica sia stata condotta in luoghi diversi (...), risultando pienamente legittimati i verificatori a predisporre discrezionalmente le modalità di svolgimento della propria attività secondo le esigenze che realizzino gli obiettivi delle indagini e delle ricerche, con il limite di evitare quanto più possibile di occupare o prolungare la occupazione dei locali in cui si svolge l'attività imprenditoriale o professionale (...)" (Cass. n. 28390/2013 cit.; Cass. sez. 5, n. 7613 del 2018 che evidenzia che l'art. 12, comma 3, cit. non prevede sanzioni per il caso che i verificatori abbiano proseguito la verifica presso i propri uffici in assenza di istanza in tal senso manifestata dal contribuente; v. anche Sez. 5, Sentenza n. 1299 del 22/01/2020).

5. Con il quarto motivo si denuncia: 1) in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 e n. 5 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 41-bis, 39 e 42 del D.P.R. n. 600/72, 54 e 56 del D.P.R. n. 633/72 ; 2) in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c., violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., 2697 c.c.; 3) in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione dell' art. 112 c.p.c. e del principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato; in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 e n. 5 c.p.c., vizio di omissione di pronuncia ed error in procedendo per avere la CTR ritenuto legittimo l'accertamento analitico-induttivo (tipologia giammai contestata dalla contribuente) compiuto dai verificatori sebbene la percentuale di ricarico determinata non potesse essere qualificata in termini di "media ponderata" essendo state prese in considerazione- come eccepito nel ricorso introduttivo e in sede di controdeduzioni in grado di appello - soltanto alcune delle ditte fornitrici commercializzate dalla contribuente e, nemmeno quelle più rappresentative (con la scelta discrezionale di solo 5 delle 28 ditte fornitrici per il calcolo della "pseudo percentuale di ricarico medio"), e mancando documenti dai quali potere desumere i prezzi di vendita della merce praticati dalla società nel 2000 (atteso che, per come documentato nel p.v.c., la società contribuente non aveva emesso fatture di vendita ma piuttosto scontrini fiscali e l'unico verbale di inventario redatto dai militari riguardava le giacenze relative al 2005) peraltro non depurati dai verificatori dall'Iva.

5.1. In primo luogo, il motivo si espone complessivamente ad un profilo di inammissibilità contenendo un'indistinta unificazione e sovrapposizione delle ragioni di ricorso per cassazione - riconducibili al vizio di violazione di legge, al vizio della motivazione e a quello di error in procedendo - e demanda, impropriamente, alla Corte di sostituirsi al contribuente nel compito di enucleare, dall'insieme confuso delle critiche congiuntamente proposte, autonomi profili di censura (Cass. 18/04/2018, n. 9486 ; Cass. n. 39169 del 09/12/2021).

5.2. Il motivo è, comunque, in parte, inammissibile e, in parte, infondato per le ragioni di seguito indicate.

5.3. Quanto all'assunta violazione di legge va ribadito che il riscontro di incongrue percentuali di ricarico sulla merce venduta costituisce - sia in tema di imposte dirette (v. Cass. 7871/12 , 7653/12 , 13319/11), sia in tema di IVA (v. Cass. 30276/17 e 26312/09) - legittimo presupposto dell'accertamento analitico-induttivo, purché la determinazione della percentuale di ricarico sia coerente con la natura e le caratteristiche dei beni venduti, sicché, qualora il contribuente, in sede di giudizio, contesti il criterio di determinazione della percentuale di ricarico, il giudice di

merito è tenuto a verificare la scelta dell'Amministrazione in relazione alle critiche proposte, alla luce dei canoni di coerenza logica e di congruità, tenuto conto della natura, omogenea o disomogenea, dei beni-merce nonché della rilevanza dei campioni selezionati, e la loro rispondenza al criterio di media (aritmetica o ponderale) prescelto (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 24001 del 2013 Cass. n. 26589 del 2018 ; Cass. sez. 5, n. 20580 del 2021).

5.4. La giurisprudenza è consolidata nel ritenere, in materia di determinazione della percentuale di ricarico dei prezzi di vendita, che il controllo di logicità sulla scelta ed applicazione del criterio di calcolo per il ricarico si estende anche alla congruità del campione selezionato per la comparazione tra i prezzi di rivendita e di acquisto, dovendo comprendere un "gruppo significativo, per qualità e quantità dei beni" oggetto dell'attività d'impresa, anche senza estendersi necessariamente alla totalità dei beni (cfr. Cass. 13816/2003). In tema di rettifica della dichiarazione IVA, la determinazione in via presuntiva della percentuale di ricarico effettiva sul prezzo della merce venduta, in sede di accertamento (analitico) induttivo, deve avvenire adottando un criterio che sia: (a) coerente con la natura e le caratteristiche dei beni presi in esame; (b) applicato ad un campione di beni scelti in modo appropriato; (c) fondato su una media aritmetica o ponderale, scelta in base alla composizione del campione di beni; tale modalità di determinazione della reale percentuale di ricarico prescinde del tutto dalla circostanza che la contabilità dell'imprenditore risulti formalmente regolare (Cass. n. 30276 del 2017 ; Cass. sez. 5, n. 20580 del 2021).

5.5. Va altresì ricordato che in tema di ricorso per cassazione, per dedurre la violazione dell' art. 115 c.p.c., occorre denunciare che il giudice, in contraddizione espressa o implicita con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dei poteri officiosi riconosciutigli (salvo il dovere di considerare i fatti non contestati e la possibilità di ricorrere al notorio), mentre è inammissibile la diversa doglianza che egli, nel valutare le prove proposte dalle parti, abbia attribuito maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre, essendo tale attività valutativa consentita dall' art. 116 c.p.c. La doglianza circa la violazione dell' art. 116 c.p.c. è poi ammissibile solo ove si allegghi che il giudice, nel valutare una prova o, comunque, una risultanza probatoria, non abbia operato - in assenza di diversa indicazione normativa - secondo il suo "prudente apprezzamento", pretendendo di attribuirle un altro e diverso valore oppure il valore che il legislatore attribuisce ad una differente risultanza probatoria (come, ad esempio, valore di prova legale), oppure, qualora la prova sia soggetta ad una specifica regola di valutazione, abbia dichiarato di valutare la stessa secondo il suo prudente apprezzamento, mentre, ove si deduca che il giudice ha solamente male esercitato il proprio prudente apprezzamento della prova, la censura è ammissibile, ai sensi del novellato art. 360 , primo comma, n. 5, c.p.c., solo nei rigorosi limiti in cui esso ancora consente il sindacato di legittimità sui vizi di motivazione (Cass. Sez. U, Sentenza n. 20867 del 30/09/2020).

5.6. Peraltro, la violazione del precetto di cui all' art. 2697 c.c. si configura soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne è gravata secondo le regole dettate da quella norma, e non anche quando, a seguito di una incongrua valutazione delle acquisizioni istruttorie, il giudice abbia errato nel ritenere che la parte onerata abbia assolto tale onere, poiché in questo caso vi è soltanto un erroneo apprezzamento sull'esito

della prova, sindacabile in sede di legittimità solo per il vizio di cui all' art. 360 n. 5 cod. proc. civ. (nei limiti delineati dalla novella di cui al decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83 , art. 54 , conv. dalla legge 7 agosto 2012, n. 134) (tra le altre, Cass. Sez. L - , Sentenza n. 17313 del 19/08/2020; Cass. 23518 del 2018 ; Cass. n. 571 del 2017 ; n. 19064 del 2006 , n. 15107 del 2013).

5.7. Nella specie, la CTR, in ossequio ai principi sopra richiamati, ha ritenuto legittimo l'accertamento analitico-induttivo dei maggiori ricavi operato dall'Ufficio, con applicazione della metodologia procedurale di cui all' art. 41-bis del D.P.R. n. 600/73 , in quanto fondato - con una valutazione in fatto non sindacabile dinanzi al giudice di legittimità - sull'esistenza di "gravi incongruenze" tra il dichiarato e il verificato con riguardo al tipo di attività svolta con determinazione da parte dei verificatori, tenendo conto delle varie tipologie di prodotto, della percentuale di ricarico applicata sul costo del venduto, in una percentuale (nel 42,18%) "sicuramente più che reale riguardo al tipo di attività svolta". In particolare, il giudice di appello, dopo avere descritto nella parte in fatto della sentenza la modalità di determinazione, in via presuntiva, da parte dell'Amministrazione della percentuale di ricarico sulla merce venduta ("i militari per potere rilevare la percentuale di ricarico, dopo avere sentito il ricorrente, il quale aveva asserito che tale percentuale variava in genere non in base alla tipologia del prodotto ma in base alla ditta fornitrice, (avevano) proceduto al raggruppamento delle merci per fornitore... operato la media-ponderata tenendo conto di tutte le ditte che (avevano) fornito la merce nell'anno 2000, con la sola esclusione della ditta Mondocasa Srl, perché, come dichiarato dalla parte e accertato in sede di verifica, le merci erano ancora presenti in quanto destinate ad esposizione. Dopo la suddetta operazione i verificatori (avevano) proceduto alla determinazione del ricarico per ciascuna ditta fornitrice mediante il raffronto tra i prezzi di acquisto e i prezzi di vendita e infine (avevano) determinato sia l'incidenza di ciascun fornitore rispetto al totale complessivo degli acquisti sia il ricarico medio ponderato ottenuto dalla ponderazione delle singole percentuali di ricarico applicate sulle vendite... pervenendo così alla quantificazione di detto ricarico nella misura del 42,18% contro il dichiarato pari al 20% circa") ha ritenuto- conformemente ai richiamati principi - "i presupposti soggettivi (violazioni formali e sostanziali) previsti in materia di accertamento (parziale) osservati e l'iter procedimentale seguito legittimo". Ogni altra argomentazione sottesa al (sub) motivo con cui viene prospettata la violazione di legge (in ordine alla non qualificabilità in termini di media ponderata della percentuale di ricarico determinata dai verificatori avuto riguardo alla tipologia e al numero delle ditte fornitrici, asseritamente non rappresentative, utilizzate per il detto calcolo e alla dedotta mancanza di documentazione dalla quale desumere con certezza i prezzi di vendita praticati dalla società nel 2000) tende ad una inammissibile rivisitazione di una valutazione di merito effettuata dal giudice di appello.

5.8. Inammissibile è poi la (sub) censura di vizio motivazionale, posto che il vizio specifico denunciabile per cassazione in base alla nuova formulazione dell' art. 360 , comma 1, n. 5 c.p.c. (come modificato dal decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83 , art. 54 , conv. dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 , applicabile *ratione temporis*) concerne l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell' art. 366 , comma 1, n. 6, c.p.c. e dell' art. 369 , comma 2, n.

4, c.p.c. il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass., sez. un., n. 8053 e n. 8054 del 2014; Cass. n. 14324 del 2015). Né, ovviamente, e a maggior ragione, l'apprezzamento giuridico del giudice, dissonante rispetto alle aspettative e prospettazioni della parte, può assurgere a omesso esame di un fatto controverso e decisivo (Cass. sez. 2, n. 29923 del 2023); nella specie, i ricorrenti non hanno assolto il suddetto onere, non avendo dedotto l'omesso esame di un "fatto storico", ma peraltro - quanto alla eccezione non qualificabilità in termini di media ponderata della percentuale di ricarico determinata dai verificatori avuto riguardo tipologia e al numero delle ditte fornitrici, asseritamente non rappresentative, utilizzate per il detto calcolo e alla dedotta mancanza di documentazione dalla quale desumere con certezza i prezzi di vendita praticati dalla società nel 2000 - di profili attinenti alle risultanze probatorie, la rivalutazione delle quali è preclusa a questa Corte.

5.9. Inammissibile è, inoltre, la (sub) censura con la quale si denuncia la illegittimità della determinazione da parte dei verificatori della percentuale di carico per non essere stati i prezzi di vendita depurati dall'Iva (che dovevasi ritenere "inclusa" nei detti prezzi sulla base delle dichiarazioni rese, in sede di verifica, dal legale rappresentante della società) non avendo i ricorrenti assolto, in punto di autosufficienza, all'onere di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito indicando, altresì, in quale atto difensivo del giudizio precedente lo avesse fatto, onde consentire a questa Corte di controllare "ex actis" la veridicità di tale asserzione prima di esaminare, nel merito, la questione stessa (in tal senso, Cass. n. 10211 del 2015 ; nello stesso senso, Cass. sez. 6 - 5, Ordinanza n. 32804 del 13/12/2019 ; Cass. sez. 5, n. 40224 del 2021).

5.10. In disparte l'indebito richiamo in rubrica al n. 3 e n. 5 in luogo del n. 4 del comma 1 dell' art. 360 c.p.c. - è infine inammissibile, per difetto di autosufficienza e specificità, il denunciato vizio di omessa pronuncia ed error in procedendo, atteso che, per costante giurisprudenza, "Affinché possa utilmente dedursi in sede di legittimità un vizio di omessa pronuncia, ai sensi dell' art. 112 cod. proc. civ., è necessario, da un lato, che al giudice del merito siano state rivolte una domanda od un'eccezione autonomamente apprezzabili, ritualmente ed inequivocabilmente formulate, per le quali quella pronuncia si sia resa necessaria ed ineludibile, e, dall'altro, che tali istanze siano riportate puntualmente, nei loro esatti termini e non genericamente ovvero per riassunto del loro contenuto, nel ricorso per cassazione, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte, onde consentire al giudice di verificarne, "in primis", la ritualità e la tempestività ed, in secondo luogo, la decisività delle questioni prospettate. Ove, quindi, si deduca la violazione, nel giudizio di merito, del citato art. 112 cod. proc. civ., riconducibile alla prospettiva di un'ipotesi di "error in procedendo" per il quale la Corte di cassazione è giudice anche del "fatto processuale", detto vizio, non essendo rilevabile d'ufficio, comporta pur sempre che il potere-dovere del giudice di legittimità di esaminare direttamente gli atti processuali sia condizionato, a pena di inammissibilità, all'adempimento da parte del ricorrente - per il principio di autosufficienza del

ricorso per cassazione che non consente, tra l'altro, il rinvio "per relationem" agli atti della fase di merito -dell'onere di indicarli compiutamente, non essendo legittimato il suddetto giudice a procedere ad una loro autonoma ricerca, ma solo ad una verifica degli stessi" (Cass. n. 15367 del 04/07/2014 ; Cass. n. 11738 del 08/06/2016 ; n. 25009 del 2018 ; Cass. n. 22766 del 12/9/2019 ; Cass. S.U. n. 15781 del 28/07/2005). 6.In conclusione, il ricorso va rigettato.

7. Nulla sulle spese del giudizio di legittimità essendo rimasta l'Agenzia delle entrate resistente e non avendo svolto attività difensiva.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso;

Dà atto, ai sensi dell' art.13 comma 1-quater D.P.R. n.115/2002 , della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte dei ricorrenti dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza