

Sentenza del 09/08/2024 n. 22572 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna rigettava l'appello proposto da A.A. Srl Trasporti Internazionali, B.B. e C.C., mentre accoglieva l'appello incidentale proposto dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 801-3-15 della Commissione tributaria provinciale di Modena che ne aveva parzialmente respinto i ricorsi riuniti contro gli avvisi di accertamento per II.DD. ed IVA 2008.

La CTR osservava in particolare:

- che, pienamente utilizzabile la documentazione acquisita in sede di istruttoria amministrativa, dovevano essere disconosciuti i costi di periodo della società contribuente, essendovi indizi certi, precisi e concordanti di sovrapproduzione da parte della consociata società di diritto slovacco VHE International Transport Srl, anche in relazione alla disciplina del transfer pricing, non avendo invece rilievo la questione della esterovestizione di detta società comunitaria; che ciò valeva anche in relazione alle ulteriori voci di costo di cui alle riprese fiscali;
- che doveva altresì confermato il rilievo rispetto ai ricavi non contabilizzati relativi all'impiego di alcuni autisti che in realtà non avevano effettuato alcuna prestazione;
- che il motivo di appello relativo alla violazione del regolamento UE 904-2010 era inammissibile, in quanto non proposto quale motivo del ricorso introduttivo della lite;
- che in ogni caso sia la questione della esterovestizione di VHE sia quella del transfer pricing non avevano alcun rilievo nel giudizio;
- che ugualmente gli ulteriori costi ripresi (contoterzisti, costi amministrativi verso società olandese) erano privi del requisito della certezza e quindi non deducibili, come contestato dall'agenzia fiscale;
- che lo scudo fiscale del quale si erano avvalsi i soci Vittorio e C.C. non aveva rilievo in relazione agli utili extracontabili presuntivamente loro ascritti quale reddito non dichiarato, per la semplice ragione che non erano stati a loro volta "scudati".

Avverso tale decisione hanno proposto ricorso per cassazione i contribuenti deducendo nove motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Nelle more del giudizio B.B. e C.C. si sono avvalsi della facoltà di definizione agevolata della lite prevista dall'art. 6, decreto-legge 119-2018.

I ricorrenti hanno depositato memoria.

Motivi della decisione Anzitutto va dichiarato estinto il giudizio in relazione a Vittorio e C.C., poiché gli stessi si sono avvalsi della definizione agevolata di cui all'art. 6, decreto-legge 119-2018, che risulta perfezionata.

Ciò posto, con il primo motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti denunciano la nullità della sentenza impugnata per violazione dell' art. 100 , cod. proc. civ., poiché la CTR ha affermato l'insussistenza del suo interesse processuale ad una pronuncia sulla estero vestizione di VHE, che invece afferma sussistere quantomeno perché le sanzioni IVA sono basate esclusivamente su tale circostanza e comunque ponendosi la medesima come presupposto di fatto delle contestazioni dell'agenzia fiscale in relazione ai costi prodotti dalla consociata slovacca.

Con il secondo motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. - i ricorrenti denunciano la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., 36, D.Lgs. 546-1992, 112, cod. proc. civ., poiché la CTR in dipendenza della statuizione criticata con il primo mezzo ha completamente omesso l'esame di detta circostanza (estero vestizione di VHE), trattandosi di un fatto decisivo e controverso.

Con il terzo motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. - i ricorrenti si dolgono dell'omesso esame di fatto decisivo controverso, richiendone in via di decisione merittale l'accertamento in supplenza di questa Corte.

Con il quarto motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. - i ricorrenti denunciano la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., 36, D.Lgs. 546-1992, 112, cod. proc. civ., poiché la CTR non ha comunque esaminato la documentazione che avevano dimesso circa l'apertura di una MAP (Mutual agreement Procedure) per l'accertamento della residenza slovacca di VHE.

Con il quinto motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti lamentano la violazione-falsa applicazione degli artt. 10, 21, legge 212-2000, poiché la CTR ha omesso di esaminare la loro eccezione di invalidità dell'atto impositivo impugnato in quanto fondato su dichiarazioni false dei verificatori in ordine all'origine dell'istruttoria amministrativa, così violandosi gli evocati principi statutari.

Con il sesto motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti lamentano la violazione-falsa applicazione delle direttive Europee nn. 1798-2003, 904-2010, poiché la CTR ha ritenuto irrilevante la questione dell'estero vestizione di VHE, invece basante la verifica nei loro confronti.

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

Anzitutto la prima in quanto difetta di autosufficienza, non potendosi a tal fine ritenere bastevole la trascrizione del relativo motivo di appello, ma invece essendo necessaria la trascrizione sia dell'atto impositivo impugnato in parte qua, specificamente in relazione alle sanzioni IVA, sia il relativo motivo di impugnazione del ricorso introduttivo della lite.

Peraltro, va poi anche rilevato che i sei mezzi non si confrontano affatto con l'effettiva ratio decidendi della sentenza impugnata in punto sovrapproduzione da parte di VHE e disconoscimento dei relativi costi, che è incentrata sul merito delle riprese, non sulla sussistenza o meno dell'esteroinvestizione della società slovacca.

In altri termini, proprio perché, come i primi giudici, il giudice tributario di appello ha ritenuto non rilevante e nemmeno pertinente la questione della residenza di VHE, ha affermato la fondatezza della ripresa in esame in termini fattuali completamente diversi.

Quindi le censure sono da ritenersi tutte inammissibili in base al consolidato principio di diritto che "La proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al "decisum" della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall' art. 366 n.4) c.p.c., con conseguente inammissibilità del ricorso, rilevabile anche d'ufficio" (Cass., n. 20910-2017).

In ogni caso il secondo, il terzo e il quarto motivo sono, di per sé, inammissibili in quanto preclusi dall' art. 348 ter , cod. proc. civ., in virtù della "doppia conforme" di merito.

Le considerazioni che precedono rendono del tutto irrilevante il giudicato esterno riguardante VHE di cui è argomentazione nella memoria dei ricorrenti ex art. 378 , cod. proc. civ., appunto perché sia l'atto impositivo impugnato che la sentenza impugnata non si basano affatto sulla natura "esteroinvestita" di detta società di diritto slovacco.

Con il settimo motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti si dolgono della violazione-falsa applicazione degli artt. 2697 , 2729 , cod. civ., 109, D.P.R. 917-1986, poiché la CTR ha affermato la fondatezza delle pretese erariali relative ai costi, ritenendo assolto l'onere probatorio gravante sull'agenzia fiscale e comunque basandosi su presunzioni prive dei requisiti di legge.

Con l'ottavo motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti lamentano la violazione dell'art. 110, comma 7, D.P.R. 917-1986, poiché la CTR ha affermato che la fatturazione da VHE non era da ritenersi conforme alle regole del transfer pricing.

Con il nono motivo - ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - i ricorrenti denunciano la violazione degli artt. 2697 , 2729 , cod. civ. e del divieto di "doppia presunzione", poiché la Commissione tributaria regionale, per un verso, ha affermato la fondatezza delle pretese erariali in relazione a ricavi non contabilizzati (prestazioni di autisti dipendenti di VHE), per altro verso, ha ascrivito ai suoi soci il reddito di partecipazione per utili non contabilizzati in stretta derivazione delle riprese sulle componenti negative e positive del suo reddito di impresa.

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

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 é 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 sé 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)
- "In tema di ricorso per cassazione, la deduzione del vizio di violazione di legge consistente nella erronea riconduzione del fatto materiale nella fattispecie legale deputata a dettarne la disciplina (cd. vizio di sussunzione) postula che l'accertamento in fatto operato dal giudice di merito sia considerato fermo ed indiscusso, sicchè è estranea alla denuncia del vizio di sussunzione ogni critica che investa la ricostruzione del fatto materiale, esclusivamente riservata al potere del giudice di merito" (Cass., n. 6035 del 13-03-2018 , Rv. 648414 - 01)
- "La violazione del precetto di cui all' art. 2697 c.c. si configura nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne era gravata in applicazione di detta norma, non anche quando, a seguito di una incongrua valutazione delle acquisizioni istruttorie, abbia ritenuto erroneamente che la parte onerata avesse assolto tale onere, poichè in questo caso vi è un erroneo apprezzamento sull'esito della prova, sindacabile in sede di legittimità solo per il vizio di cui all' art. 360 , n. 5, c.p.c." (Cass., n. 17313 del 19-08-2020 , Rv. 658541 - 01).

I mezzi in esame, singolarmente e complessivamente, si pongono in chiaro contrasto con questi assolutamente consolidati principi di diritto, ponendosi perciò al di fuori del giudizio di legittimità spettante a questa Corte, secondo il parametro prescelto (error in iudicando in jure).

Essi mirano, inammissibilmente, ad una "revisione" del giudizio di merito sui costi e sui ricavi ripresi a tassazione che è pacificamente inibito in questa sede, in quanto strettamente ed unicamente riservato alle Corti territoriali.

Specificamente l'evocata violazione dell' art. 2697 , cod. civ. è comunque manifestamente insussistente, posto che il giudice tributario di appello ha correttamente posto l'onere probatorio a carico dell'Ente impositore, affermandolo assolto.

Il profilo della censura relativo ai redditi di partecipazione dei soci B.B. e C.C. è comunque inammissibile per sopravvenuta carenza di interesse a causa della definizione agevolata della lite della quale i D.D. si sono avvalsi.

In conclusione il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza nei confronti della sola società contribuente e sono dovute in quanto, avendone il diritto, l'agenzia fiscale resistente, pur non avendo depositato il controricorso, è intervenuta e si è difesa nella discussione orale.

Tra i soci della A.A. Srl Trasporti Internazionali e l'agenzia fiscale le spese rimangono a carico delle parti anticipatarie.

P.Q.M. La Corte, dichiara estinto il processo per B.B. e C.C. con spese a carico delle parti anticipatarie; rigetta il ricorso di A.A. Srl Trasporti Internazionali, che condanna al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 7.600 oltre alle spese prenotate a debito.

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

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza