

Sentenza del 04/04/2024 n. 8998 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

on avvisi relativi ai periodi d'imposta 2005, 2006, 2008, 2009, 2010 e 2011, l'Agenzia delle entrate, all'esito di verifica della Guardia di finanza e del conseguente processo verbale di constatazione, aveva accertato, nei confronti della Opera management s.a., società di diritto lussemburghese, le imposte dirette dovute e non versate sul reddito imponibile prodotto in Italia, irrogando altresì le relative sanzioni. L'atto impositivo era fondato sul presupposto che la contribuente, società formalmente di diritto lussemburghese, fosse in realtà effettivamente residente in Italia. Avverso gli atti impositivi la contribuente propose distinti ricorsi che la Commissione tributaria provinciale di Milano, dopo averli riuniti, accolse, ritenendo (così come risulta dal ricorso e dal controricorso) che:

relativamente agli avvisi per le annualità 2005 e 2006, l'Amministrazione fosse decaduta dal potere di accertamento;

riguardo agli avvisi per le annualità successive, dal 2008 al 2011, difettasse la prova della presunta esterovestizione della società. Rilevò infatti la CTP come fosse evidente che le allegazioni dell'Ufficio riguardassero circostanze e fatti anteriori avvenuti entro l'anno 2006: si tratta quindi di indizi di prova, che non assurgono al rango di prova, perché storicamente anteriori ai fatti che dovrebbero dimostrare e cioè l'esterovestizione della Appellata dall'anno 2008 al 2011 (cfr. in particolare controricorso, pag. 5)

Proposto appello dall'Agenzia, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con la sentenza di cui all'epigrafe, lo rigettò, confermando la sentenza di primo grado. Avverso la sentenza di secondo grado ha proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione, affidandolo a due motivi.

La contribuente si è costituita con controricorso ed ha prodotto memoria. Il Procuratore generale, nella persona del Sostituto Giuseppe Locatelli, ha depositato requisitoria scritta, chiedendo di dichiarare infondato il primo motivo ed inammissibile il secondo.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo, l'Agenzia denuncia " Nullità della sentenza per violazione degli artt. 61 e 36 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 in relazione all'art. 360, numero 4), c.p.c.", assumendo che la sentenza impugnata sarebbe nulla, in quanto priva della concisa esposizione dello svolgimento del processo, manca, secondo la ricorrente, qualsiasi riferimento alle questioni di fatto e di diritto sulle quali è sorta controversia tra le parti, sicché sarebbe impossibile, dalla lettura della parte della sentenza dedicata all'esposizione in fatto, individuare il thema decidendum sul quale si sia pronunciata; senza, peraltro, che tale lacuna possa ritenersi

colmata dall'esposizione dei motivi della decisione, che secondo l'Ufficio sarebbero a loro volta carenti nell'esposizione dei fatti di causa.

Il motivo è infondato.

Infatti, è vero che, secondo costante orientamento di questa Corte (che trova origine sin da Cass. 12/02/2001, n. 1944), in forza del generale rinvio materiale alle norme del c.p.c. compatibili contenuto nell' art. 1 , comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 , è applicabile al rito tributario, così come disciplinato dal citato decreto, il principio desumibile dalle norme di cui agli artt. 132 , comma 2, n. 4, c.p.c. e 118 disp. att. c.p.c. (come novellati entrambi dalla l. n. 69 del 2009), secondo il quale la mancata esposizione dei fatti rilevanti della causa, ovvero la mancanza o l'estrema concisione delle ragioni giuridiche della decisione, determinano la nullità della sentenza soltanto ove rendano impossibile l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni poste a fondamento del dispositivo (Cass. 18/04/2017, n. 9745 , ex plurimis). Tanto premesso, nel caso di specie la sentenza impugnata, per quanto sintetica, nel complesso consente senz'altro alle parti di comprendere sia il nucleo fattuale delle controversie riunite sul quale si è pronunciata, sia gli antefatti processuali, tant'è che la stessa ricorrente non evidenzia possibili incertezze o ambiguità concretamente generate, sul punto, dalla medesima decisione. Piuttosto, come si dirà trattando del secondo mezzo di ricorso, l'Agenzia si duole della parte propriamente motiva della sentenza, cui imputa tuttavia una specifica carenza argomentativa che, come infra si vedrà, prescinde dalla descrizione dello svolgimento del processo.

2. Con il secondo motivo, l'Agenzia denuncia "Nullità della sentenza per violazione degli artt. 61 e 36 , comma 1, numero 4, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e artt. 132 n. 4 c.p.c. e 118 disp. att. cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , numero 4), c.p.c.".

Assume la ricorrente che la decisione impugnata merita di essere parzialmente annullata nella parte in cui annulla gli avvisi di accertamento relativi alle annualità 2005 e 2006, in quanto sarebbe affetta da carenza assoluta di motivazione, giacché l'unica argomentazione concretamente spesa dalla CTR, ovvero la circostanza che le allegazioni dell'Amministrazione a sostegno della esterovestizione riguardavano il periodo 2000-2006, ed erano quindi irriferribili agli anni successivi al 2006, non potrebbe, sul piano logico prima ancora che giuridico, costituire la ratio decidendi del rigetto dell'appello e della conferma dell'annullamento, relativamente agli accertamenti relativi al 2005 e al 2006.

Il motivo è fondato, la sentenza va cassata nella parte attinta dal mezzo, con rinvio al giudice d'appello.

La lettura della motivazione della sentenza impugnata evidenzia come la CTR, senza fare alcuna esplicita distinzione di ratio decidendi tra i due blocchi temporali degli atti impositivi (2005-2006 da un lato e 2008-2011 dall'altro), rigetta l'appello erariale sulla base esclusivamente di considerazioni attinenti gli anni d'imposta 2008-2011. Infatti, il nucleo fondante della motivazione della decisione impugnata è espresso dai seguenti periodi "Le allegazioni dell'amministrazione a sostegno della esterovestizione sono tutte attribuibile al periodo che va dal 2000 al 2006. A tale riguardo però la ricorrente eccepisce l'inattendibilità e l'irrelevanza delle allegazioni in questione, perché non riferibili agli anni successivi al 2006. Dal compendio

istruttorio, risulta che la formazione e stipulazione dei contratti che vedono la società come parte sono avvenute in Lussemburgo, e si riferiscono a rapporti regolati dalla legge di quello stato, nonché soggetti a giurisdizioni non italiane".

È palese che la ratio decidendi appena riprodotta è implicitamente (ma necessariamente) circoscritta ad un ambito cronologico che non si estende agli anni d'imposta oggetto specifico del motivo in decisione. Infatti, l'inattendibilità e l'irrilevanza delle allegazioni dell'Ufficio, rispetto agli "anni successivi al 2006", nulla spiega circa la fondatezza o meno della pretesa rispetto al 2005 ed al 2006. Dunque, per effetto di tale distorsione della relazione cronologica tra allegazioni e (parte del) thema decidendum, l'esame motivato della pretesa erariale, quanto agli anni 2005 e 2006, rimane totalmente pretermesso nella sentenza impugnata.

Nella sostanza, a fronte dell'ambigua ed illogica argomentazione della CTR, deve inevitabilmente concludersi che, quanto agli avvisi relativi al 2005 ed al 2006, la motivazione difetta del tutto (essendo l'unica ratio decidendi relativa a periodi successivi al 2006). Ricorrono quindi, gli estremi dell'anomalia motivazione che, secondo questa Corte, si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché 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. Un., 07/04/2014, n. 8053).

P.Q.M. Accoglie il secondo motivo di ricorso e, rigettato il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza