

Sentenza del 02/01/2025 n. 12 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Fatti di causa

L'Agenzia delle entrate, a seguito di attività di verifica nei confronti della C.I.G. Srl contestò, in relazione all'anno di imposta 2008, l'indeducibilità di alcuni componenti derivanti da attività di consulenza ricevuta da soggetto domiciliato nello Stato di Dubai (Paese avente regime fiscale privilegiato) e l'indebita deduzione di costi non documentati. Sulla base di tali rilievi, in considerazione del fatto che la Società aveva aderito al consolidato nazionale, l'Agenzia emise un avviso di accertamento, con cui recuperava l'IRES, notificandolo sia alla C.A.A. Srl, consolidante, che alla C.I.G. Srl, consolidata, e altro avviso di accertamento con il quale recuperava l'IRAP a carico di quest'ultima società.

Gli atti impositivi vennero opposti dalle Società con distinti ricorsi che l'adita Commissione tributaria provinciale di Campobasso, previa riunione, rigettò.

La decisione, impugnata dalle Società, venne integralmente riformata, con la sentenza indicata in epigrafe, dalla Commissione tributaria regionale del Molise (d'ora in poi C.T.R.) che accolse l'appello.

La C.T.R., esaminati da primi i motivi involgenti il merito, ha ritenuto - sulla scorta di sentenze emesse tra le parti per le annualità di imposta 2009 e 2010 dalla C.T.P. e di consulenza tecnica espletate in quei giudizi - che i costi, oggetto di rilievo, non rientrassero tra quelli indeducibili ai sensi degli artt. 110 , comma 10 , e 109 del D.P.R. n. 917 del 1986 .

Avverso la sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso sulla base di cinque motivi cui resistono, con controricorso, le Società.

In prossimità dell'udienza, il P.M., nella persona della Sostituta Procuratrice generale Paola Filippi, ha depositato memoria chiedendo l'accoglimento del primo e del quinto motivo di ricorso.

Il difensore delle controricorrenti ha depositato atto con cui ha comunicato che la C.I.G. è stata posta dal Tribunale di Roma, in liquidazione giudiziale con sentenza del 28 febbraio 2024 .

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ. , la motivazione meramente apparente della sentenza impugnata,

con violazione degli artt. 132 , comma 2, n. 4 cod. proc. civ. e 36, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 1992 , per avere la C.T.R. ritenuto di accogliere l'appello delle Società richiamando per relationem quanto deciso dal giudice tributario di prima istanza per gli anni di imposta 2009 e 2010 e per non avere esplicitato le ragioni per cui aveva ritenuto la documentazione in atti adeguata a sorreggere le argomentazioni della parte.

1.1. La censura è fondata. Le Sezioni Unite di questa Corte (sentenza n. 8053 del 17 aprile 2014) hanno interpretato la riformulazione dell' art. 360 , comma 1, n. 5 c.p.c. , disposta dall' art. 54 del D.L. 22 giugno 2012, n. 83 , convertito in legge 7 agosto 2012, n. 134 , come riduzione al minimo costituzionale del sindacato di legittimità' sulla motivazione, con conseguente denunciabilità in cassazione della sola "anomalia motivazionale che 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".

Come successivamente ribadito, sempre, dalle Sezioni Unite di questa Corte (sentenza n. 22232 del 3 novembre 2016): "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". Questi principi risultano, a tutt'oggi, costantemente seguiti dalle Sezioni semplici (v., tra le altre, Cass., sez. 1, n. 6758 del 01/03/2022 : "Ricorre il vizio di motivazione apparente della sentenza, denunciabile in sede di legittimità ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c. quando essa, 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" e, di recente, Cass. n. 4166 del 15/02/2024 "È apparente, in quanto carente del giudizio di fatto, la motivazione basata su una affermazione generale e astratta").

Con riferimento particolare, poi, alla sentenza motivata per relationem, costituisce principio altrettanto consolidato quello per cui "In tema di contenzioso tributario, la sentenza di appello è nulla per difetto di motivazione, ai sensi degli artt. 36 e 61 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell' art. 118 disp. att. c.p.c., se è completamente priva dell'illustrazione delle censure sollevate dall'appellante rispetto alla decisione di primo grado e delle considerazioni che hanno indotto la Commissione a disattenderle, limitandosi a richiamare per relationem la sentenza impugnata mediante la mera adesione ad essa, così da impedire l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni poste a fondamento della decisione (cfr. Cass., Sez. 5 n. 24452 del 05/10/2018 ; id. n. 9830 del 11/04/2024 riferimento) ed ancora Cass. n. 21443 del 6/7/2022 a mente della quale: "La motivazione della sentenza, con rinvio "per relationem" a provvedimenti giudiziari resi in altro processo, è ammissibile e rispetta il minimo costituzionale richiesto dall' art. 111 , comma 6,

Cost. , purch  la condivisione della decisione avvenga attraverso un autonomo esame critico dei motivi d'impugnazione, con richiamo ai contenuti degli atti cui si rinvia, non potendosi risolvere in una acritica adesione al provvedimento richiamato".

1.2 Tale nullit  della sentenza, sotto il profilo della motivazione omessa, si   verificata nel caso in esame, laddove la C.T.R., da una parte, si   limitata a riportarsi, peraltro genericamente e parzialmente, a sentenza resa da altro giudice per anni di imposta diversi da quello oggetto di giudizio senza neppure esplicitare le ragioni dell'adesione a quella pronuncia e, d'altra (con riferimento ai costi ritenuti indeducibili ai sensi dell' art. 109 del D.P.R. n. 917 del 1986), riferendosi genericamente ad ampia documentazione depositata, alla citata sentenza e alle risultanze peritali in essa richiamata non ha, in alcun modo, esplicitato le ragioni che l'avevano condotta ad accogliere l'appello delle Societ  contribuenti.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell' art.360, primo comma, num. 3 cod. proc. civ. , la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 100 TUIR nonch  degli artt. 2729 e 2697 cod. civ. in relazione al mancato assolvimento dell'onere della prova incombente sulle societ  in ordine alla sussistenza degli elementi di fatto necessaria per l'applicazione della convenzione internazionale invocata dalle stesse contribuenti; con il terzo motivo di ricorso si deduce la violazione e/o falsa applicazione delle stesse norme invocate con il secondo motivo con riferimento all'indebita deduzione dei costi non documentati e con il quarto motivo la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 109 TUIR e degli artt.2729 e 2697 cod. civ. con riferimento al costo rappresentato dal rapporto tra la C.I.G. e il sig. B.B.

2.1 L'accoglimento del primo motivo comporta l'assorbimento dei motivi dal secondo al quarto in quanto formulati in subordine attenendo tutti al merito della pretesa tributaria.

3. Va, invece, accolto il quinto motivo di ricorso con cui l'Agenzia delle entrate ha dedotto la nullit  della sentenza impugnata per ultrapetizione in violazione degli artt.112 e degli artt. 57, comma 1, del D.Lgs. n. 542 del 1996 e dell' art. 345 cod. proc. civ.

3.1. Dagli atti, allegati al ricorso in ossequio al principio di autosufficienza (ricorsi introduttivi presentati dalle due Societ ), si evince che le contribuenti non avevano impugnato specificamente il rilievo riportato alla pagina 8 di entrambi gli avvisi di accertamento, relativo all'indeducibilit  dei costi per assistenza e consulenza legale dello studio legale C.C., D.D. E Partners per contestarlo solo in sede di appello. La C.T.R., invece di dichiarare inammissibili tali doglianze (come eccepito in quel giudizio dall'Agenzia delle entrate) siccome nuove, ha accolto l'appello annullando integralmente gli atti impositivi, incorrendo, pertanto, nel denunciato vizio di ultrapetizione.

4. Conclusivamente, vanno accolti il primo e il quinto motivo di ricorso, assorbiti i restanti. La sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Molise, in diversa composizione, la quale proceder  al riesame fornendo congrua motivazione e regoler  anche le spese di questo giudizio.

La Corte

P.Q.M.

in accoglimento del primo e del quinto motivo del ricorso, assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Molise, in diversa composizione, alla quale demanda di provvedere anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, l'11 dicembre 2024.

Depositato in Cancelleria il 2 gennaio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza