

CORTE DI CASSAZIONE - Sentenza 05 dicembre 2014, n. 25774

Tributi - Accertamento - Elusione fiscale - Spese considerate dall'ufficio antieconomiche - Irrilevanza

Svolgimento del processo

1. A seguito di verifica fiscale dell'ufficio di Luino dell'Agenzia delle entrate G.d.F., la T.V. s.p.a. si vedeva notificare due distinti avvisi di accertamento rispettivamente per IRPEG ed IRAP per l'anno 2000 ed IVA, IRPEG ed IRAP per l'anno 2001, in guisa dei quali l'amministrazione finanziaria procedeva, tra l'altro, al recupero a tassazione di costi indeducibili per oneri di collaborazione e per oneri di assistenza legale in materia di prevenzione infortuni, di ammortamenti non deducibili, di quote di interessi non contabilizzati e di costi non sufficientemente documentati.

La CTP di Varese, avanti alla quale la società impugnava i predetti avvisi di accertamento, ne accoglieva parzialmente il ricorso e, quanto ai rilievi di cui sopra, confermava la legittimità delle riprese effettuate dall'ufficio. Appellava perciò la decisione la contribuente e l'appello era accolto dalla CTR Lombardia con la sentenza qui impugnata che, a sostegno della propria deliberazione, osservava, quanto al rilievo relativo agli oneri di collaborazione e di assistenza legale, per i primi, che "la contestazione è infondata perché dall'esame della dettagliata documentazione prodotta risulta che nel periodo settembre - dicembre 2000 il sig. P. residente a Rieti ha effettuato la maggior parte di viaggi di lavoro in Lombardia, mentre risultano pochi viaggi a Prato sempre in occasione dei viaggi in Lombardia" e, per i secondi, che "dall'esame della documentazione si rileva che dette somme non rappresentano 'una quota trimestrale corrisposta a forfait' ... ma si riferiscono ai rimborsi richiesti per i viaggi effettuati per l'esecuzione di interventi tecnici eseguiti a favore di T.V. come espressamente previsto dal contratto ..."; quanto al rilievo concernente gli ammortamenti, che, fermi i limiti di sindacabilità delle scelte gestionali della società, "dalla documentazione allegata all'appello risulta ... che il riacquisto da parte dell'appellante dei torcatoi usati non è stata un'operazione antieconomica ..."; quanto al rilievo relativo agli interessi, che "i crediti verso le collegate sono costituiti da finanziamenti infruttiferi ..."; e quanto al rilievo in punto di costi non sufficientemente documentati, che "l'inerenza del costo è documentata" e che l'ufficio era stato probabilmente indotto in errore dall'allegazione alla fattura di un prospetto di materiali e di ore di lavoro in realtà riferibili ad un'altra fattura.

La cassazione di detta sentenza è ora chiesta dall'ufficio sulla base di sei motivi.

Non ha svolto attività difensiva la controparte.

Motivi della decisione

2. Tutti i motivi censurano l'impugnata decisione ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 5 c.p.c. per vizio di motivazione circa un fatto decisivo per il giudizio sotto il profilo dell'insufficiente motivazione in quanto la CTR, disattendendo il rilievo di essa ricorrente in punto di oneri di collaborazione, "ha considerato probatoriamente idonea tutta la documentazione esibita dalla società", ancorché la stessa non fosse stata prodotta in sede di verifica e fosse priva di ogni indicazione riguardante nello specifico "le effettive spese di viaggio" ed "il quantum delle spese sopportate per vitto ed alloggio" (primo motivo); analogamente statuendo in merito agli

ammortamenti, "erroneamente è giunta ad affermare che l'ufficio non poteva giudicare l'antieconomicità dell'operazione", malgrado l'ufficio si fosse attenuto alle attestazioni del p.v.c. in ordine alla svalutazione nel tempo dei relativi cespiti (secondo motivo); disconoscendo la ripresa in punto di interessi, "ha annullato il rilievo considerando decisivi i documenti prodotti dalla società successivamente alla chiusura della verifica" (terzo motivo); del pari pronunciandosi in relazione agli oneri per assistenza legale, "ha statuito l'inerenza di tali costi senza in nessun modo motivare sul punto e spiegare quali siano gli elementi e i presupposti sui quali abbia fondato il proprio decisum in parte quoad apparendo in particolare assolutamente inadeguata la descrizione delle prestazioni riportate in fattura rispetto al contenuto del contratto (quarto motivo); annullando ancora la ripresa a tassazione di costi non sufficientemente documentati, motivato sul richiamo alla fattura 54 emessa dal prestatore, "ha fondato il proprio decisum su tale fattura senza preliminarmente verificare se si trattava di documentazione attendibile", dal momento che detta fattura reca un evidente spazio bianco ed è priva del timbro registrato, "o, comunque senza pronunciarsi sulla sua ammissibilità", attese la tardiva produzione (quinto motivo); e respingendo nel complesso le difese dell'ufficio, ha annullato "la pretesa fiscale dell'ente impositore senza in nessun modo esplicitare il percorso logico sotteso alla stessa statuizione".

3.1. Doverosamente premesso, come hanno ancora di recente ribadito le SS.UU. di questa Corte che "il ricorso per cassazione non introduce un terzo grado di giudizio tramite il quale far valere la mera ingiustizia della sentenza impugnata, caratterizzandosi, invece, come un rimedio impugnatorio, a critica vincolata ed a cognizione determinata dall'ambito della denuncia attraverso il vizio o i vizi dedotti" (S.U. 7931/13) e che è conseguentemente inammissibile il ricorso che, "pur denunciando, apparentemente, una deficiente motivazione della sentenza di secondo grado, inammissibilmente (perché in contrasto con gli stessi limiti morfologici e funzionali del giudizio di legittimità) sollecita a questa Corte una nuova valutazione di risultanze di fatto (ormai cristallizzate quoad effectum) sì come emerse nel corso dei precedenti gradi del procedimento, così mostrando di anelare ad una surrettizia trasformazione del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito, nel quale ridiscutere analiticamente tanto il contenuto, ormai cristallizzato, di fatti storici e vicende processuali, quanto l'attendibilità maggiore o minore di questa o di quella ricostruzione procedimentale, quanto ancora le opzioni espresse dal giudice di appello - non condivise e per ciò solo censurate al fine di ottenerne la sostituzione con altre più consone ai propri desiderata -, quasi che nuove istanze di fungibilità nella ricostruzione dei fatti di causa fossero ancora legittimamente proponibili dinanzi al giudice di legittimità" (12264/14), i proposti motivi di gravame, che nel loro complesso si espongono ad un giudizio globale di inammissibilità, atteso che per loro tramite la parte ricorrente, contravvenendo ai detti insegnamenti, sollecita un'inammissibile rivalutazione delle risultanze probatorie esaustivamente esaminate dai giudici merito, in sostanza auspicandone un'interpretazione a sé più favorevole, sono, singolarmente considerati, tutti affetti da vizi che li rendono inammissibili o che ne elidono la fondatezza.

3.2. Contrasta per vero con il precetto di specificità dei motivi di cui all'art. 366, primo comma n. 4 c.p.c. (S.U. 17931/13; 10056/14; 3887/14) e con quello dell'autosufficienza del ricorso di cui all'art. 366, primo comma, n. 6, c.p.c. (8569/13; 4220/12; 6937/10) il primo motivo di impugnazione con cui si lamenta che la CTR non si sarebbe pronunciata sull'attendibilità e sull'ammissibilità "di tutta la documentazione esibita dalla società", che, non indicando quali documenti sarebbero stati insufficientemente valutati dalla CTR, oltre che generico, è privo di autosufficienza, non essendone di essi riportato o trascritto il contenuto. Nel merito, il motivo è peraltro infondato, poiché se la motivazione si reputa insufficiente allorché l'iter logico argomentativo seguito dal giudice per pervenire al suo convincimento si mostri lacunoso (S.U. 24148/13), il denunciato vizio è insussistente nella specie, osservato, in ordine all'ammissibilità delle produzioni documentali eseguite dalla parte nelle fasi di merito, contestata dall'impugnante per quanto disposto dall'art. 32, comma quarto, D.P.R. 600/73, che la CTR ha debitamente replicato

che "dal PVC 23/07/04 redatto dai funzionari dell'Agenzia non risulta che la contribuente si sia rifiutata di esibire la documentazione richiesta dai verbalizzanti" ed, in ordine alla pure contestata attendibilità, che il giudizio affermativo è congruamente motivato alla stregua di quanto direttamente risultante dai documenti prodotti (pag. 2 della sentenza di merito).

3.3. Analoghi rilievi in punto di difetto di specificità accompagnano l'esame del secondo motivo di ricorso sul piano della sua ammissibilità, essendone manifesta la contraddittorietà, laddove circa la ripresa a tassazione delle quote di ammortamento relative al riacquisto di torcitori usati, si afferma a pag. 5 del ricorso che "l'ufficio ... non ha in alcun modo valutato l'antieconomicità del comportamento della società", mentre nella formulazione del relativo quesito si deduce a motivo della legittimità della ripresa "l'aver posto in essere operazioni antieconomiche di tal che risulta equivoco stabilire se il denunciato vizio di motivazione sussista per non aver valutato o meno il requisito dell'antieconomicità. Anche detto motivo è peraltro infondato nel merito, poiché nessun vulnus logico affetta la motivazione impiegata dalla CTR per accogliere il gravame della parte in parte qua, spiegandosi in modo esauriente ed articolato alle pagg. 2 e 3 della sentenza le ragioni a sostegno di esso.

3.4. Affetti da palese infondatezza nel merito sono il terzo ed il quarto motivo di ricorso, poiché disconoscendo la legittimità delle riprese rispettivamente operate dall'ufficio in punto di interessi (terzo motivo) e di costi deducibili (quarto motivo), la CTR, limitandosi, da un lato, a prendere atto che i prestiti alle controllate erano infruttiferi e dall'altro che trattatasi di compensi per prestazioni di assistenza tecnica contrattualmente dovuti, ha rettamente assolto con compiutezza e linearità l'ufficio motivazionale, di tal che nessun addebito in punto di congruenza e completezza della motivazione sotto il profilo logico è ad essa seriamente imputabile quanto ai motivi in disamina.

3.5. Il quinto motivo di ricorso è privo di autosufficienza, poiché, nel denunciare il vizio di motivazione che inficerebbe la sentenza qui impugnata avendo essa con motivazione insufficiente disconosciuto la legittimità della ripresa afferente ai costi sostenuti per opere di manutenzione elettrica sulla base del fatto che l'elenco materiali e le ore di lavoro allegati alla fattura oggetto di ripresa erano in realtà riferibili ad un'altra fattura, non si riporta tuttavia né il contenuto della fattura 53, il cui corrispettivo è stato fatto oggetto di rilievo da parte dell'ufficio, né l'elenco dei materiali ad esso allegati e si indica sommariamente il contenuto della fattura 54, non risultando perciò possibile a questa Corte scerverare la congruità della censura rispetto a ciò che è stato oggetto di giudizio. Peraltro, in punto di fondatezza, limitandosi l'Agenzia ricorrente a postulare in sostanza un riesame delle determinazioni adottate dal giudice territoriale, il motivo non sviluppa alcuna censura sui piano logico argomentativo seguito da quest'ultimo.

3.6. Del tutto privo di specificità e quindi contrario al ricordato precetto dell'art. 366, primo comma, n. 3 c.p.c. nonché pure contrario ai dettami che questa Corte ha avuto più volte occasioni di ribadire in ordine alla formulazione del quesito di diritto che non può risolversi nella postulazione di un giudizio astratto, senza indicazione in particolare del fatto controverso rispetto al quale si deduce l'insufficiente ragionamento dei giudici di appello, è il sesto motivo di ricorso con cui si esprime una generica insoddisfazione e si rinnova in sostanza l'errore di credere che il giudizio di legittimità costituisca una terza istanza in cui rivalutare le decisioni di merito.

4. Il ricorso va dunque respinto.

P.Q.M.

Respinge il ricorso.