

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13908 Anno 2022
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: MANZON ENRICO
Data pubblicazione: 03/05/2022

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 26201/2015 R.G. proposto da
Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,
domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

– *ricorrente* –

contro

██████████ spa, in persona del legale rappresentante pro
tempore, rappresentata e difesa dagli avv. ██████████
██████████ con domicilio eletto in ██████████
presso lo studio di quest'ultimo;

– *controricorrente/ricorrente incidentale* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia n. 1900/12/2015, depositata il 7 maggio 2015.

4/5
2022



Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 febbraio 2022 dal Consigliere Enrico Manzon.

Rilevato che:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Lombardia rigettava gli appelli proposti da ██████████ ██████████ spa e dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano n. 434/41/14, che aveva parzialmente accolto il ricorso della società contribuente contro l'avviso di accertamento per II.DD. ed IVA 2007.

La CTR osservava in particolare che la sentenza appellata doveva essere confermata sia con riguardo alla sussistenza della "prova liberatoria" della società contribuente in ordine all'effettività delle operazioni con soggetti operanti in Paesi inseriti nella *black list*, la cui contestazione originava la ripresa per costi indeducibili sia in ordine alla determinazione della competenza fiscale dei costi per l'acquisto di beni dal fornitore ██████████, trattandosi di beni mobili spediti/consegnati nel 2006 e non nel 2007, da cui la fondatezza della relativa ripresa fiscale.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo un motivo unico.

Resiste con controricorso la società contribuente, che peraltro ha proposto ricorso incidentale affidato a due motivi.

Considerato che:

Con l'unico motivo dedotto l'agenzia fiscale ricorrente principale -ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.- denuncia la nullità della sentenza impugnata per vizio motivazionale radicale (motivazione apparente).

La censura è infondata.

Va ribadito che «La motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perchè affetta da "error in procedendo", quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obbiettivamente 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» (Cass., Sez. U, Sentenza n. 22232 del 03/11/2016, Rv. 641526 - 01).

Orbene, la motivazione della sentenza impugnata non rientra affatto nei paradigmi invalidanti indicati nel citato, consolidato e condivisibile, arresto giurisprudenziale.

Il giudice tributario di appello infatti ha, sinteticamente, ma chiaramente, illustrato le ragioni di merito per le quali ha affermato l'infondatezza delle riprese rispetto alla quale l'agenzia fiscale è soccombente (effettività dei costi sostenuti per operazioni con soggetti residenti in Paesi inseriti nella *black list*), sicchè il correlativo apparato argomentativo deve sicuramente considerarsi al di sopra del "minimo costituzionale" (cfr. Sez. U, 8053/2014).

In ogni caso va anche ribadito che «Il cattivo esercizio del potere di apprezzamento delle prove non legali da parte del giudice di merito non dà luogo ad alcun vizio denunciabile con il ricorso per cassazione, non essendo inquadrabile nel paradigma dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c. (che attribuisce rilievo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e presenti carattere decisivo per il giudizio), né in quello del precedente n. 4, disposizione che - per il tramite dell'art. 132, n. 4, c.p.c. - dà rilievo unicamente all'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante» (Cass., n. 11892 del 10/06/2016, Rv. 640194 - 01).

Con il primo motivo la ricorrente incidentale -ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- deduce la violazione dell'art. 109, comma 1, DPR 917/1986, poiché la CTR ha confermato la ripresa fiscale relativa alla deduzione di costi per l'acquisto di beni dalla Caroline Ltd in violazione del principio di competenza,



affermando l'irrilevanza fiscale del fatto e la sua natura "meramente formale".

La censura è infondata.

Va ribadito che «In tema di reddito d'impresa, le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 75 (attuale art. 109) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono inderogabili, non essendo consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza» (Sez. 5 - , Sentenza n. 23521 del 27/10/2020, Rv. 659641 - 01; conf. Sez. 5, n. 16349 del 17/07/2014, Rv. 632246 - 01).

Pertanto deve affermarsi l'irrilevanza giuridica della sussistenza o meno del danno erariale, qualora, come nel caso di specie insindacabilmente accertato dal giudice del merito, risulti in fatto la violazione di detta regola generale di determinazione del reddito di impresa.

Con il secondo motivo la ricorrente incidentale –ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.– denuncia la violazione dell'art. 112, cod. proc. civ., poiché la CTR non ha pronunciato sulla richiesta, reiterata in appello, di annullamento delle sanzioni irrogate in relazione alla rettifica reddituale di cui al primo motivo, per assenza di danno erariale ai sensi degli artt. 10, comma 3, legge 212/2000, 6, comma 5-bis, d.lgs. 472/1997.

La censura è fondata.

Effettivamente la pronuncia su questo punto decisionale risulta del tutto omessa da parte del giudice tributario di appello né si può ritenere che vi sia stata un' implicita decisione di rigetto della domanda della società contribuente.

Deve dunque rimettersi tale questione al giudice del rinvio, il quale peraltro dovrà attenersi al principio di diritto, cui si intende dare seguito, che «In tema di sanzioni amministrative tributarie, per distinguere tra violazioni formali e sostanziali è necessario accertare



in concreto, con valutazione in fatto riservata al giudice di merito, se la condotta abbia cagionato un danno erariale, incidendo sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o del versamento del tributo; in assenza di tale pregiudizio la violazione resta formale perché lesiva per l'esercizio delle azioni e dei poteri di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria» (Sez. 5 - , Sentenza n. 16450 del 10/06/2021, Rv. 661603 - 01).

Detto giudice dovrà altresì valutare l'applicabilità in concreto del *novum* normativo (art. 1, comma 4. d.lgs. 472/1997, novellato dall'art. 15, comma 1, lett. a), d.lgs. 58/2015) evocato dalla ricorrente incidentale.


In conclusione, accolto il secondo motivo del ricorso incidentale, rigettato il ricorso principale ed il primo motivo del ricorso incidentale, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR per nuovo esame ed anche per le spese del presente giudizio

PQM

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso incidentale, rigetta il ricorso principale ed il primo motivo del ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, 9 febbraio 2022

Il presidente



Corte di Cassazione - copia non ufficiale