

Cassazione civile sez. V, 12/11/2021, n. 34065

Svolgimento del processo

CHE:

• la (omissis) s.r.l., (omissis) e (omissis) propongono ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, depositata il 27 ottobre 2017, che, in parziale accoglimento dell'appello erariale, ha ritenuto fondati i recuperi fiscali operati a seguito della qualificazione quali compensi per amministratori delle somme corrisposte dalla prima in favore dei secondi e fatturate quali provvigioni per attività di vendita, escludendo, invece, la debenza delle sanzioni irrogate per la sussistenza dell'esimente di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10;

• a fondamento della sua decisione il giudice di appello evidenzia il ruolo rivestito dai sigg. (omissis) e (omissis) di dirigenti supremi di un'impresa commerciale di notevoli dimensioni e la conseguente inconfigurabilità dello svolgimento da parte di questi di compiti esecutivi di vendita a domicilio, nonché la circostanza che, in relazione a tale asserita attività, i due contribuenti avevano presentato richieste di rimborso di spese di viaggio nella loro qualità di amministratori;

• il ricorso è affidato a sette motivi;

• resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate, la quale spiega ricorso incidentale;

• avverso tale ricorso incidentale i contribuenti resistono con controricorso;

• con nota del 5 giugno 2019, (omissis) comunica di aver presentato domanda di definizione agevolata della controversia ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 118, art. 6.

Motivi della decisione

CHE:

• sulla base del contenuto di tale nota, il giudizio deve essere dichiarato estinto, limitatamente al rapporto controverso interessante (omissis);

• quanto al regime delle spese, le stesse rimangono a carico delle parti che le hanno anticipate, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 13;

â?? in merito ai residui rapporti processuali, con il primo motivo del ricorso principale i contribuenti denunciano, con riferimento allâ??art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullit  della sentenza per omessa pronuncia sul motivo del ricorso originario, asseritamente non esaminato dal giudice di primo grado, concernente la natura di provvigioni delle somme in oggetto;

â?? con il quarto motivo si censura la sentenza di appello, con riferimento allâ??art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per motivazione apparente nella parte in cui ha ommesso di esplicitare lâ??iter logico giuridico che ha condotto alla decisione, non consentendo il controllo sulla correttezza e logicit  del ragionamento seguito;

â?? con il quinto motivo si muove analoga critica in relazione alla esclusione della ricorrenza di unâ??attivit  di vendita a domicilio;

â?? i motivi, esaminabili congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono infondati;

â?? la Commissione regionale non si   limitata ad escludere la natura di provvigioni relativa allâ??attivit  di vendita a domicilio, ma ha affermato espressamente che â??le somme erogate dalla societ  ai soggetti menzionati (hanno natura di) compensi per attivit  di direzione come ritenuto dallâ??Amministrazione finanziaria ;

â?? pertanto, sia pure indirettamente, hanno escluso che tali somme potessero avere natura diversa da quella indicata;

â?? ha, poi, argomentato la sua conclusione con la considerazione per cui, in relazione alla notevole dimensione dellâ??impresa, avente fatturato annuale che si aggira intorno ai dieci milioni di Euro, â??  impensabile che i dirigenti supremi di una struttura di tale dimensione si possono dedicare a compiti esecutivi di vendita a domicilio ;

â?? ha aggiunto che anche il ricorso al calcolo della retribuzione per provvigione appariva un espediente diretto pi ¹ che altro a creare lâ??apparenza di una partecipazione alle attivit  di vendita a domicilio e a beneficiare perci ² dello speciale regime favorevoli tassazione, risolvendosi in un meccanismo idoneo ad attribuire il guadagno realizzato dalla societ  agli amministratori;

â?? in tal senso, sono ritenute significative le circostanze che la percentuale attribuita ai componenti attivi del consiglio di amministrazione era variabile e stabilita in modo arbitrario, che gli emolumenti erano sostanzialmente pari agli utili realizzati dalla societ  e che le provvigioni erano commisurate sulle vendite complessive; â?? la Commissione regionale evidenzia, altres , quale ulteriore elemento rivelatore della natura non provvigionale delle somme la circostanza della presentazione da parte degli amministratori di richieste di rimborso di spese di viaggi inerenti allâ??attivit  svolta in tale loro qualit  ;

â?? una siffatta argomentazione consente di individuare lâ??iter logico argomentativo seguito dal giudice e, per tale ragione, si sottrae alla critica di apparenza;

â?? con il secondo motivo i ricorrenti principali deducono lâ??omesso esame di fatti decisivi e controversi del giudizio, in relazione alla mancata considerazione sia della documentazione relativa al calcolo delle provvigioni, sia al parere pro veritate del prof. (*omissis*), prodotto in giudizio;

â?? il motivo Ã? infondato, in quanto lâ??esame della sentenza consente di rilevare che la Commissione regionale ha preso in esame tali elementi istruttori, ma li ha ritenuto inidonei a dimostrare la natura provvigionale delle somme in oggetto;

â?? con il terzo motivo i contribuenti si dolgono, con riferimento allâ??art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, della nullitÃ? della sentenza per vizio della motivazione nella parte in cui contiene un â??contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabiliâ?;

â?? evidenzia, sul punto, che la Commissione regionale avrebbe annesso alle somme in esame, contemporaneamente, natura di utili distribuiti in modo dissimulato, provvigioni e compensi per attivitÃ? di amministratore;

â?? il motivo Ã? infondato, in quanto, come rilevato in precedenza, dallâ??esame della sentenza si evince in modo inequivocabile che tali somme sono state ivi qualificate quali compensi per attivitÃ? di direzione e non giÃ? quali provvigioni, per cui va esclusa lâ??allegata situazione di irriducibile contraddittoriÃ? delle affermazioni contenute nella sentenza;

â?? con il sesto motivo i contribuenti lamentano la violazione e/o falsa applicazione del T.U. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 49, 50 e 55, e artt. 1742 e 1748 c.c., per aver la sentenza impugnata escluso che le somme in oggetto fossero provvigioni, benchÃ? fossero state erogate in relazione allo svolgimento di attivitÃ? che aveva condotto alla conclusione di singoli affari;

â?? con lâ??ultimo motivo allegano la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 25-bis, comma 6, e D.P.R. 17 agosto 2005, n. 173, art. 1, comma 1, lett. b), per aver il giudice di appello escluso che le somme in oggetto fossero provvigioni per attivitÃ? di vendita a domicilio, benchÃ? fossero state erogate in relazione allo svolgimento di attivitÃ? di raccolta di ordinativi di acquisto presso consumatori;

â?? i motivi, esaminabili congiuntamente, sono inammissibili;

â?? la doglianza poggia sullâ??assunto dellâ??esistenza di una relazione tra la conclusione di singoli affari per conto della societÃ? e la prestazione da parte dei soggetti beneficiari delle somme di attivitÃ? strumentale e funzionale a tale attivitÃ? giuridica;

Se tale assunto non è del tutto indimostrato e, anzi, riceve smentita dalla sentenza di appello, la quale sostiene che l'erogazione delle somme sia da ricondurre all'esercizio di attività di direzione, negando, in tal modo, che i soggetti interessati abbiano svolto attività finalizzata alla conclusione di affari;

Orbene, il vizio di violazione o falsa applicazione di legge non può che essere formulato se non assumendo l'accertamento di fatto, così come operato dal giudice del merito, in guisa di termine obbligato, indefettibile e non modificabile del sillogismo tipico del paradigma dell'operazione giuridica di sussunzione, là dove, diversamente (ossia ponendo in discussione detto accertamento), si verrebbe a trasmodare nella revisione della quaestio facti e, dunque, ad esercitarsi poteri di cognizione esclusivamente riservati al giudice del merito (cfr. Cass., ord., 13 marzo 2018, n. 6035; Cass., 23 settembre 2016, n. 18715);

con l'unico motivo cui è affidato il ricorso incidentale l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 8, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, comma 2, e L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, comma 3, per aver la sentenza impugnata escluso la legittimità dell'irrogazione per incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria;

il motivo è fondato;

in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita non già ad un generico contribuente, né a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata, né all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (cfr. Cass., ord., 1 febbraio 2019, n. 3108; Cass. 23 novembre 2016, n. 23845);

tale condizione ricorre quando la disciplina normativa, della cui applicazione si tratti, contenga una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione, il cui onere di allegazione grava sul contribuente (cfr. Cass. 14 gennaio 2015, n. 440; Cass. 14 marzo 2012, n. 4031);

l'incertezza normativa oggettiva tributaria si risolve, dunque, in una situazione giuridica oggettiva, che si crea nella normazione per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, tra cui in primo luogo, ma non esclusivamente, la produzione normativa, e che è caratterizzata dall'impossibilità, esistente in sé ed accertata dal giudice, di individuare con sicurezza ed univocamente, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma giuridica sotto la quale effettuare la sussunzione di un caso di specie (così, Cass. 24 giugno

2015, n. 13076);

â?? orbene, la Commissione regionale ha ritenuto sussistente lâ??esimente in esame in ragione dellâ??insolita strutturazione dellâ??impresa, della non univoca interpretazione della nozione di incaricato alla vendita diretta a domicilio, nonchÃ di difficoltÃ di inquadramento dei redditi in oggetto;

â?? cosÃ argomentando, non ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi di diritto, in quanto ha posto a fondamento della decisione la mera difficoltÃ nella ricostruzione del fatto storico e nella interpretazione del dato normativo, circostanze inidonee, in quanto tali, a integrare gli estremi della impossibilitÃ (o estrema difficoltÃ) per il giudice di individuare e interpretare il precetto normativo applicabile;

â?? pertanto, il ricorso principale della (*omissis*) s.r.l. e di (*omissis*) va respinto, mentre va accolto quello incidentale dellâ??Agenzia delle Entrate;

â?? la sentenza impugnata va, dunque, cassata con riferimento al ricorso incidentale accolto e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, questa Corte puÃ² decidere nel merito, rigettando lâ??originario ricorso;

â?? appare opportuno disporre lâ??integrale compensazione tra le parti delle spese dei gradi di merito, mentre quelle relative al giudizio di legittimitÃ seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo;

â?? sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti principali (*omissis*) s.r.l. e (*omissis*), dellâ??ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte dichiara estinto il giudizio vertente tra (*omissis*) e lâ??Agenzia delle Entrate; rigetta il ricorso principale proposto dalla (*omissis*) s.r.l. e (*omissis*) e accoglie quello incidentale proposto dallâ??Agenzia delle Entrate; cassa e, decidendo nel merito, rigetta lâ??originario ricorso; compensa integralmente tra la (*omissis*) s.r.l., (*omissis*) e lâ??Agenzia delle Entrate le spese dei gradi di giudizio di merito e condanna i primi due alla rifusione in favore di questâ??ultima delle spese del giudizio di legittimitÃ , che si liquidano in complessivi Euro 5.600,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, dÃ atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti principali (*omissis*) s.r.l. e (*omissis*), dellâ??ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il

ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 24 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 12 novembre 2021

Campi meta

Giurispedia.it

Giurispedia.it

Giurispedia.it

Massima : *Il ricorso per cassazione per violazione o falsa applicazione di legge Ã" inammissibile qualora, attraverso la censura delle norme sostanziali, miri a rimettere in discussione l'accertamento di fatto compiuto dal giudice di merito. In particolare, se il giudice d'appello ha inequivocabilmente qualificato le somme corrisposte ai "dirigenti supremi" come compensi per attivitÃ di direzione, negando che i beneficiari abbiano svolto attivitÃ strumentale alla conclusione di singoli affari, ogni successiva doglianza che pretenda l'esistenza di una relazione tra l'erogazione delle somme e l'attivitÃ di vendita costituisce una trasmodazione nella revisione della quaestio facti, un potere di cognizione esclusivamente riservato al giudice di merito.*

Supporto Alla Lettura :

RICORSO PER CASSAZIONE

Il ricorso per cassazione (artt. 360 e ss. c.p.c.) Ã" un mezzo di impugnazione ordinario che consente di impugnare le sentenze pronunciate in unico grado o in grado d'appello, ma solo per errori di diritto, non essendo possibile dinanzi alla Suprema Corte valutare nuovamente il merito della controversia come in appello. Di solito Ã" ammessa solo la fase rescindente in quanto il giudizio verte sull'accertamento del vizio e sulla sua eventuale cassazione, il giudizio rescissorio spetta al giudice di rinvio. Solo nel caso in cui non dovessero risultare necessari ulteriori accertamenti in cassazione, avvengono entrambi i giudizi. La sua proposizione avviene nel termine (perentorio) di 60 giorni (c.d. termine breve), Ã" previsto un ulteriore termine (c.d. lungo) che scade 6 mesi dopo la pubblicazione della sentenza. Per quanto riguarda i motivi di ricorso l'art. 360 c.p.c dispone che le sentenze possono essere impugnate:

- per motivi attinenti alla *giurisdizione*,
- per violazione delle *norme sulla competenza*, quando non Ã" prescritto il regolamento di competenza;
- per *violazione o falsa applicazione di norme di diritto* e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro;
- per *nullitÃ della sentenza o del procedimento*;
- per *omesso esame circa un fatto decisivo* per il giudizio che Ã" stato oggetto di discussione tra le parti.

Inoltre puÃ² essere impugnata con ricorso per cassazione una sentenza appellabile del tribunale se le parti sono d'accordo per omettere l'appello (art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.), mentre non sono immediatamente impugnabili per cassazione le sentenze che decidono di questioni insorte senza definire, neppure parzialmente, il giudizio, in questo caso il ricorso puÃ² essere proposto senza necessitÃ di riserva quando sia impugnata la sentenza che definisce, anche parzialmente il giudizio. Il ricorso per cassazione Ã" inammissibile (art. 360 bis c.p.c) quando il provvedimento impugnato ha deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte e l'esame dei motivi non offre elementi per confermare o mutare l'orientamento della stessa, oppure quando Ã" manifestamente infondata la censura relativa alla violazione dei principi regolatori del giusto processo. A pena di inammissibilitÃ sono previsti determinati requisiti di forma:

Giurispedia.it