Ordinanza del 04/04/2022 n. 10676 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

che:

La Commissione Tributaria Regionale (CTR) dell'Emilia - Romagna, con sentenza n. 1578/8/14, depositata il 24 settembre 2014, non notificata, pronunciando sugli appelli rispettivamente proposti dalle parti avverso la sentenza di primo grado n. 52/9/09 tra loro resa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Parma - dato atto che nelle more, come da separato provvedimento, la socia B.D. aveva definito la controversia ai sensi del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, come convertito, con modificazioni, dalla L. n. 111 del 2011 respinse tanto l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della società B.G. E FIGLI S.r.l., in persona del legale rappresentante pro-tempore B.P., e di B.P., in proprio, Bo.Pa. e A.L., ciascuno quale socio della predetta società, quanto l'appello incidentale proposto dalla società e dal socio B.P..

La vicenda traeva origine da processo verbale di constatazione (PVC) della Guardia di Finanza (Comando Nucleo di Polizia Tributaria di Parma) che aveva contestato il coinvolgimento, tra gli altri, del B.P., legale rappresentante della società sopra indicata, in frodi carosello, riguardo all'interposizione fittizia di alcune società o ditte fornitrici, aventi natura di cartiere, quanto all'acquisto di autovetture da parte della B.G. E FIGLI S.r.l., con riferimento agli anni 2003 e 2004, con rettifica induttiva del reddito d'impresa per i suddetti anni, anche per la mancata esibizione del libro giornale e recupero a tassazione dell'IVA indebitamente detratta.

Sulla base dei rilievi emersi nel suddetto PVC l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Parma - aveva emesso, infatti, per quanto in questa sede rileva, avviso di accertamento nei confronti della società per il recupero a tassazione per l'anno 2003 delle maggiori IRPEG, IRAP ed IVA dovute, oltre sanzioni ed interessi, nonchè quello nei confronti dei soci per l'IRPEF dovuta in relazione al maggior reddito da capitale in virtù della partecipazione nella società in proporzione delle rispettive quote (del 51% per B.P., del 20% per Bo.Pa., del 20% per A.L. e del 9% per B.D.).

La CTR, quanto al rigetto dell'appello principale dell'Amministrazione, condivise l'assunto della pronuncia gravata d'appello, che aveva ritenuto che l'avviso di accertamento notificato nei confronti della società fosse privo d'idonea motivazione, essendosi limitato a recepire, senza alcuna valutazione autonoma, le risultanze del PVC redatto dalla Guardia di Finanza, pur essendo lo stesso già noto alla società medesima, escludendo che la pronuncia di primo grado fosse incorsa nel vizio di ultrapetizione, rilevando come la ritenuta nullità dell'avviso di

accertamento nei confronti della società comportasse che esso non potesse costituire valido presupposto per una legittima pretesa tributaria nei confronti dei soci.

Quanto all'appello incidentale, con il quale la società ed il socio B.P. avevano censurato la decisione di primo grado nella parte in cui aveva affermato l'illegittimità dell'applicazione da parte della società del regime del margine ad una serie di fatture per acquisti di 59 autovetture da parte di vari fornitori comunitari, la CTR rilevò che dal PVC, ritualmente prodotto in giudizio, era dato evincersi che "l'origine dei mezzi era stata desunta dall'esame dei documenti di circolazione e di proprietà originali esteri tenuti dalla B. s.r.l. in apposite cartelline intestate ad ogni veicolo", ciò che rendeva insostenibile che la società potesse ignorare che le auto in questione provenissero non già da soggetti privati, ma da soggetti IVA. Ancora la CTR respinse l'appello incidentale di B.P. nella parte in cui la sentenza di primo grado aveva affermato come astrattamente applicabile la presunzione di distribuzione degli utili occulti tra i soci, trattandosi di società a ristretta base partecipativi.

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

La società è rimasta intimata.

Il socio B.P., che non aveva depositato tempestivo controricorso, ha depositato dapprima memoria, chiedendo la sospensione del giudizio, avendo proposto nelle more domanda di definizione agevolata della controversia, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 convertito, con modificazioni, nella L. n. 136 del 2018, cui ha fatto seguire altra memoria, chiedendo dichiararsi nei suoi confronti la cessazione della materia del contendere, non avendo opposto l'Amministrazione diniego entro la data del 31 luglio 2020.

La difesa erariale ha a sua volta depositato istanza di parziale estinzione del giudizio nei confronti di B.P., Bo.Pa. e A.L., allegando attestazione di regolarità, da parte della Direzione Provinciale di Parma, della definizione agevolata della lite richiesta dai predetti contribuenti, chiedendo pronunciarsi nel resto sul ricorso riguardo alla posizione della società, che non ha presentato domanda di definizione agevolata della lite tributaria pendente nei suoi confronti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

che:

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 5, della L. n. 212 del 2000, art. 7 e dell'art. 24 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la decisione impugnata ha ritenuto che l'atto impositivo nei confronti della società fosse nullo per difetto di motivazione, essendosi limitati a richiamare per relationem il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, di cui i contribuenti erano a conoscenza, essendo stato esso regolarmente notificato il 10 ottobre 2005 al legale rappresentante B.P., essendosi posta la sentenza impugnata in chiaro contrasto con la giurisprudenza di questa Corte in materia richiamata in ricorso.

2. Con il secondo motivo, l'Agenzia delle Entrate lamenta violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), anche con riferimento all'art. 53 Cost., falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 5 (TUIR), nella parte in cui la sentenza impugnata ha automaticamente esteso l'annullamento per preteso difetto di motivazione dell'atto impositivo notificato alla società ai singoli accertamenti aventi per destinatari i soci, quantunque la posizione del socio di società di capitali a ristretta base partecipativa avesse una propria autonomia, ciò comportando la violazione o falsa applicazione delle norme indicate in rubrica.

3. In via preliminare va dato atto, così come confermato dalla stessa Amministrazione finanziaria, che è stata ritenuta regolare la domanda di definizione agevolata della lite pendente presentata nei termini dai signori B.P., Bo.Pa. e A.L., per cui, su concorde richiesta delle parti, può dichiararsi l'estinzione parziale del giudizio limitatamente al rapporto processuale tra l'Agenzia delle Entrate ed i soci anzidetti, con contestuale declaratoria di cessazione della materia del contendere, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 convertito, con modificazioni, nella L. n. 136 del 2018, quanto al rapporto processuale in oggetto, restando, in parte qua, le spese del giudizio, a carico della parte che le ha anticipate.

4. Il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria nei confronti della società, che non ha presentato alcuna domanda di definizione agevolata della lite pendente, va invece accolto in relazione al primo motivo, che è fondato.

4.1. La sentenza impugnata non risulta, infatti, aver fatto corretta applicazione, nel confermare la sentenza di primo grado che aveva accolto i ricorsi dei contribuenti avverso gli avvisi di accertamento impugnati, del principio di diritto più volte espresso in materia dalla giurisprudenza di questa Corte, secondo cui "(i)n tema di provvedimento impositivo, la motivazione "per relationem" alle conclusioni degli atti di polizia tributaria noti al contribuente è legittima, essa indicando semplicemente che l'ufficio ha inteso realizzare un'economia di scrittura, la quale non reca pregiudizio allo svolgimento del contraddittorio" (cfr. Cass. sez. 5, 21 dicembre 2016, n. 26542; Cass. sez. 5, 5 ottobre 2012, n. 16976; Cass. sez. 5, 21 marzo 2012, n. 4523), non ostando la mancanza di autonoma valutazione critica degli elementi istruttori da parte dell'ufficio, che vale anzi come adesione alle conclusioni tratte dai verbalizzanti (cfr. Cass. sez.5, 20 dicembre 2017, n. 30560; Cass. sez. 5, 13 ottobre 2011, n. 21119), essendo incontroverso in fatto che il processo verbale di constatazione cui fa riferimento, per quanto qui rileva, anche l'avviso di accertamento avente come destinataria la società per l'anno d'imposta 2003, sia stato notificato il 10 ottobre 2005 al sig. B.P., legale rappresentante della società e destinatario in proprio dell'avviso di accertamento ai fini IRPEF quanto al maggior reddito non dichiarato da partecipazione nella società, di cui detiene la quota del 51%.

4.1.2. Analoga decisione è stata resa da questa Corte (cfr. Cass. sez. 5, ord. 22 gennaio 2021, n. 1313) nell'altro giudizio già dinanzi ad essa pendente tra le stesse parti e relativo all'annualità d'imposta 2004 su ricorso dell'Amministrazione finanziaria basato su motivo di uguale contenuto.

4.2. In questa sede è appena il caso di aggiungere che, di là anche dall'error in procedendo dedotto dall'Amministrazione con il ricorso principale in grado di appello per essere incorsa la sentenza di primo grado nel vizio di ultrapetizione - per avere stigmatizzato, sul versante

motivazionale dell'atto impositivo, una doppia relatio dell'avviso di accertamento, non solo con riferimento al PVC, ma anche agli atti d'indagine dallo stesso richiamati - neppure addotta dalla società e dai soci nelle rispettive impugnazioni, l'Amministrazione ricorrente, in ossequio al principio di autosufficienza, ha riportato ampi passi del PVC conosciuto dalla società che riporta in dettaglio, in particolare, per il rilievo oggetto di contestazione ancora sub iudice tra le parti, gli elementi d'indagine dai quali scaturisce la contestazione dell'indebita detrazione dell'IVA per Euro 222.735,00 di cui alle fatture di acquisto emesse nei confronti della società verificata da tre società fornitrici (Dimension Cars di L.F., Autostrade di B.M. e Carimport di M.A.), in quanto rivelatisi soggetti interposti nell'ambito di cosiddette frodi carosello.

4.3. Ne consegue che, fermo l'accertamento che nel merito sul piano dell'onere probatorio dovrà compiere la CTR in sede di rinvio, essendo esso mancato nella sentenza in questa sede impugnata, in questa sede va, in accoglimento del primo motivo, cassata la decisione impugnata, che ha omesso di rilevare come la società avesse avuto modo pienamente di esplicitare le proprie difese in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni di diritto alla base del rilievo oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio.

5. Il secondo motivo di ricorso va invece dichiarato assorbito, stante l'intervenuta definizione agevolata della lite relativamente agli accertamenti riguardanti i singoli soci.

6. La causa va pertanto rinviata, per effetto della cassazione della sentenza impugnata in accoglimento del primo motivo, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia - Romagna, in diversa composizione, che nell'uniformarsi al principio di diritto sopra indicato, provvederà a nuovo esame nel merito in relazione all'unica questione ancora controversa tra le parti, atteso che sugli altri due rilievi di cui al PVC indicati nel ricorso introduttivo sub 2 (indeducibilità di costi ed indebita detrazione IVA rispettivamente per Euro 186.872,40 e per Euro 37.374,49 con riferimento all'erronea registrazione di due fatture) e 3 (erronea applicazione del regime del margine in materia di IVA sugli autoveicoli acquistati nell'anno 2003, con maggiore imposta intracomunitaria a debito di Euro 210.966,75), si è formato il giudicato interno, quanto al rilievo sub 2 in senso sfavorevole all'Amministrazione, viceversa in senso ad essa favorevole quanto al rilievo sub 3, non avendo la società, rimasta intimata nel giudizio di legittimità, impugnato con ricorso incidentale la decisione della CTR sul relativo capo ad essa sfavorevole.

7. Il giudice di rinvio provvederà anche in ordine alla disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso nei confronti della società in relazione al primo motivo, assorbito il secondo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia - Romagna in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Dichiara l'estinzione parziale del giudizio con cessazione parziale della materia del contendere, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 convertito con modificazioni dalla L. n. 136 del 2018,

limitatamente ai rapporti processuali tra l'Agenzia delle Entrate ed i soci B.P., Bo.Pa. e A.L., restando a carico della parte che le ha anticipate le spese del giudizio là dove esso è parzialmente estinto.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 28 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza