Sentenza del 05/07/2018 n. 17624 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza del 19.5.2011 la Commissione Tributaria Regionale della Puglia ha respinto l'appello dell'Agenzia delle Entrate e dichiarato inammissibile l'appello incidentale della società indicata in epigrafe avverso la sentenza n. 253/8/2006 della Commissione Tributaria Provinciale di Foggia, che aveva accolto i ricorsi, riuniti, proposti dalla N. S.r.L., contro "avvisi di accertamento IVA IRPEG IRAP anni 1997 e 1998, provvedimento di rigetto della richiesta esenzione decennale (ndr. IRPEG L. n. 64 del 1986, ex art. 14, comma 5) e cartelle di pagamento 1997 e 1998 per imposte su redditi non dichiarati dalla contribuente per la ritenuta esenzione".

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

Con il primo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, "violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 36 e 52" per avere la CTR rigettato l'appello sul presupposto che "la sentenza di primo grado sarebbe stata correttamente ed adeguatamente motivata, mediante il richiamo della c.t.u. espletata e dell'esito del processo penale celebrato sugli stessi fatti", senza procedere ad "un esame totalmente nuovo dei fatti di causa" e senza dichiarare nulla la sentenza di primo grado "perchè del tutto priva dell'elemento motivazionale".

Con il secondo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 654 c.p.p. per avere la CTR attribuito valore di giudicato ad un decreto penale di archiviazione.

Con il terzo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 218 del 1978, art. 105 e L. n. 64 del 1986, art. 14, comma 5, per avere la CTR confermato la pronuncia della CTP, parimenti ritenendo che gli accertamenti dell'Ufficio fossero assorbiti dal riconoscimento del beneficio totale dell'imposta in base alle raggiunti conclusioni del c.t.u., senza verificare la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi previsti dalla legge.

Con il quarto motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "insufficiente ed illogica motivazione su fatti controversi e decisivi della causa" per avere la CTR ritenuto adeguatamente motivata la pronuncia di primo grado ed omesso di esaminare le deduzioni e prove addotte dall'Ufficio a dimostrazione della mancanza dei requisiti previsti dalla legge per la concessione del beneficio.

La società contribuente si è costituita con controricorso, deducendo l'inammissibilità ed infondatezza del ricorso principale.

Motivi della decisione

1.1. Preliminarmente va respinta l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla controricorrente, sul presupposto della formazione di giudicato esterno costituito dalla sentenza n. 192-25-2009 della CTR della Puglia, che aveva a sua volta confermato la sentenza di primo grado riguardante le annualità 1998-1999-2000.

1.2. Sul punto va richiamata la pronuncia delle Sezioni Unite n. 226 del 2001 che ha affermato (in motivazione) che l'eccezione di giudicato "non è soggetta a preclusioni per quanto riguarda la sua allegazione in sede di merito, mentre non può essere dedotta per la prima volta in cassazione, attesa la non deducibilità di questioni nuove in sede di giudizio di legittimità" (in senso conforme Cass. S.U. n. 226 del 2001, n. 9050 del 2001, n. 10977 del 2001, n. 5689 del 2003, n. 1416 del 2004); principio che è stato riaffermato da Cass. S.U. n. 13916 del 2006, che proprio in ordine alla deducibilità in sede di legittimità del giudicato esterno formatosi successivamente alla conclusione del giudizio di merito, ha osservato (v. punto 2.5 della citata sentenza) che l'affermazione fatta nella già richiamata sentenza n. 226 del 2001 delle Sezioni Unite, circa il fatto che l'eccezione di giudicato non possa essere dedotta per la prima volta in cassazione, attesa la non deducibilità di questioni nuove in sede di giudizio di legittimità "conserva tutta la sua validità con riferimento alla fattispecie posta ad oggetto della predetta sentenza n. 226/2001 - ossia ad un giudicato esterno che si sia formato nel corso del giudizio di merito (...) in quanto è "nuova" la questione che avrebbe potuto essere sollevata nel giudizio di merito e non lo è stata".

1.3. In tema non ci sono pronunce discordanti delle sezioni semplici, le quali, in forza dei principi costituzionali del giusto processo e della sua ragionevole durata (in tal senso. Cass. n. 6102 del 2014) riconoscono la rilevabilità di ufficio del giudicato - interno o esterno - anche in sede di legittimità, purchè però esso risulti dagli atti del giudizio di merito, essendo ammissibile nel giudizio di legittimità ma solo nel caso in cui si formi successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata (Cass. 6102 citata, Cass. sez. trib. n. 21170 del 2016, Cass. sez. trib. n. 28247 del 2013; sez. trib. n. 16675 del 2011; S.U. n. 26041 del 2010).

1.4. Conclusivamente, sul punto, va, quindi, respinta l'eccezione sollevata dalla controricorrente, essendo incontestabile nella specie che il giudicato esterno si sia formato prima della conclusione del giudizio dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale.

2.1. Il primo motivo, con cui si lamenta la conferma, da parte della CTR, della sentenza di primo grado, che aveva acriticamente recepito le risultanze della c.t.u., è infondato.

2.2. Secondo consolidato principio della Corte, infatti, non incorre nel vizio di carenza di motivazione la sentenza che recepisca per relationem le conclusioni e i passi salienti di una relazione di consulenza tecnica d'ufficio di cui dichiari di condividere il merito, come nella specie; pertanto, per infirmare, sotto il profilo dell'insufficienza argomentativa, tale motivazione è necessario che la parte alleghi le critiche mosse alla consulenza tecnica d'ufficio già dinanzi al giudice a quo, la loro rilevanza ai fini della decisione e l'omesso esame in sede di decisione; al

contrario, una mera disamina, corredata da notazioni critiche, dei vari passaggi dell'elaborato peritale richiamato in sentenza, si risolve nella mera prospettazione di un sindacato di merito, inammissibile in sede di legittimità (cfr. Cass. nn. 11482/2016, 10222/2009).

2.3. Esclusa, quindi, la nullità della sentenza impugnata, che ha recepito, condividendole, le conclusioni raggiunte dal consulente tecnico d'ufficio in primo grado, si osserva, altresì, che nella specie l'Agenzia ricorrente neppure accenna quando avrebbe prospettato le censure all'elaborato peritale, che svolge in seno al ricorso, omissione che determina anche il rigetto delle censure motivazionali.

3.1. E' parimenti infondato il secondo motivo di ricorso, con il quale si lamenta che la CTR avrebbe attribuito natura vincolante al decreto di archiviazione emesso in sede penale nei confronti dell'amministratore della società resistente.

3.2. Invero, in materia di contenzioso tributario, se da una parte nessuna automatica autorità di cosa giudicata può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorchè i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari, dal momento che nel processo tributario vigono i limiti in tema di prova posti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, e trovano ingresso, invece, anche presunzioni semplici, di per sè inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna ed il giudice tributario non può, quindi, limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie, è tuttavia tenuto, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (art. 116 c.p.c.), a procedere ad un suo apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli elementi di prova acquisiti al giudizio (cfr. Cass. n. 28174/2017).

3.3. Nella specie, la CTR si è correttamente limitata ad attribuire al decreto penale di archiviazione, intervenuto per reati attinenti ai medesimi fatti su cui si fonda l'accertamento degli uffici finanziari, semplice valenza di elemento di prova, liberamente valutabile ìn rapporto alle ulteriori risultanze istruttorie (nella specie, la c.t.u. espletata in primo grado), il che esclude la prospettata violazione di legge.

4.1. E' fondato il terzo motivo di ricorso, laddove si censura la pronuncia impugnata per avere omesso di rilevare la mancanza del requisito della "novità" riguardo al riconoscimento dell'esenzione decennale prevista dal D.P.R. n. 218 del 1978, art. 105 sul presupposto che la "società N. S.r.L. non faceva altro che proseguire la medesima attività già svolta dalla precedente società Fratelli N. S.r.L.".

4.2. E', infatti, consolidato il principio secondo il quale, in tema di agevolazioni tributarie, considerata la ratio stessa della disciplina, consistente nell'esigenza d'incentivare il sorgere di iniziative imprenditoriali locali, il D.P.R. n. 218 del 1978, art. 105 prevede il requisito della novità dell'iniziativa produttiva (oltre a quello della costituzione di un nuovo soggetto in forma societaria) (cfr. Cass. n. 8133/2016, 22165/2013).

4.3. Pertanto, può ritenersi sussistente il requisito della novità dell'iniziativa produttiva soltanto in presenza di una rilevante trasformazione di un'impresa produttiva preesistente, tale da incidere così significativamente sui livelli produttivi ed occupazionali da provocare risultati analoghi a quelli conseguenti all'avvio di una attività produttiva del tutto nuova.

4.4. Orbene, nella fattispecie, emerge dalla stessa sentenza impugnata che la società contribuente non aveva intrapreso alcuna nuova iniziativa produttiva, essendosi limitata a proseguire l'attività già esercitata dalla preesistente società N. S.r.L., società con gli stessi soci, la medesima attività e i medesimi dipendenti della N. S.r.L. (come affermato dalla stessa CTR relativamente alla circostanza che la società in questione aveva "gli stessi soci e la stessa attività della preesistente società F.lli N. S.r.L." e che non influiva sulla novità dell'iniziativa "il collegamento tra due società a livello di compagine fiscale"); non è dato, quindi, riscontrare, nel caso in esame, la sussistenza del requisito della novità dell'iniziativa produttiva.

4.4. Ne consegue l'accoglimento del terzo motivo, restando assorbito il quarto motivo, attinente a vizi di motivazione.

5. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Puglia - in diversa composizione - che provvederà anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso, assorbito il quarto e respinti il primo ed il secondo, cassa la sentenza impugnata nei limiti del motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, in diversa composizione, che provvederà a regolare anche le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, il 15 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 5 luglio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza