Sentenza del 04/10/2018 n. 24284 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di verifica, la GDF di Bolzano formulava a carico della contribuente svariati rilievi ai fini della Imposte dirette e dell'IVA. L'Ufficio quindi notificava tre avvisi di accertamento per IRPEG e IRAP 2004, per IVA 2004, e per IVA 2005 riprendendo a tassazione svariate somme per ricavi omessi, con recupero di relativa IVA, e contestava l'erronea applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10% sulle prestazioni alberghiere rese dalla ricorrente nei confronti della (---) e degli ospiti terzi (non comproprietari). La società impugnava gli atti di cui si è detto. Per quanto in questa sede interessa, stante l'avvenuta definizione D.L. n. 98 del 2011, ex art. 39, comma 12, dell'annualità 2004 della posizione ai fini delle imposte dirette, la contribuente eccepiva - quanto ai recuperi per IVA 2004 e 2005 - l'inesistenza della notifica dell'atto impugnato, la nullità dell'avviso di accertamento per violazione del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 12, comma 2, la nullità dell'avviso di accertamento D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 42, comma 1 per difetto di delega di firma, la violazione - connessa al difetto di delega di firma - del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 10, 11 e 12; l'illegittimità dell'avviso impugnato, per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56 in relazione al D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 7, in quanto carente di motivazione stante il suo pedissequo richiamo alle risultanze del PVC; la nullità dell'avviso impugnato per violazione della seconda parte del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, in quanto privo di allegazione del PVC; il difetto di prova della pretesa, con conseguente nullità dell'avviso impugnato D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 54; l'illegittimità dell'avviso di accertamento in specifico quanto al recupero relativo all'applicazione dell'iva agevolata al 10%, in violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 16 e Dir. 2006/112/CE, art. 98, par. 1; la nullità del provvedimento di irrogazione delle sanzioni per difetto di motivazione D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 17.

La CT di primo grado di Bolzano rigettava il ricorso.

La contribuente impugnava di fronte alla CT di secondo grado di Bolzano, riproponendo le eccezioni già svolte e sostenendo anche l'omessa pronuncia del primo giudice su svariati punti della controversia.

Il secondo giudice accoglieva parzialmente l'appello, annullando l'atto impugnato quanto alle contestate omissioni di ricavi, e rigettando le eccezioni preliminari e le doglianze riferite all'IVA. Impugna in cassazione la società contribuente con ricorso affidato a cinque motivi.

Nelle more del processo, in data 29 aprile 2013, l'avvocatura dello Stato ha depositato istanza di estinzione del giudizio, D.L. n. 98 del 2011, ex art. 39, comma 12 con allegata comunicazione di regolarità della definizione della lite da parte della società contribuente con riferimento all'avviso di accertamento IRPEG e IRAP 2004 (n. 565 finale/2006).

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso, si denuncia la violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 per non avere la CTR pronunciato su tutte le domande ed eccezioni poste, segnatamente con riferimento alla violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 39 e 40, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 10 e dell'art. 2697 c.c.; il motivo è infondato, dal momento che la CTR - sia pur sinteticamente e senza identificare numericamente l'eccezione sollevata in ricorso e il punto ad essa relativo della sua decisione, ha risposto sul punto alla doglianza dell'appellante, come si evince nella penultima pagina della sentenza di seconde cure, che alle righe da n. 23 in avanti, sino alla riga n. 27, scrive: "pare inoltre a questo collegio che, nell'effettuare le verifiche contestate, non sia stata commessa dall'Ufficio alcuna violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 39 e 40 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54. A seguito di verifica, infatti, l'Ufficio ha accertato presunti ricavi omessi ("prestazioni fatturate con importo uguale a zero) e la presunta erronea applicazione dell'aliquota Iva ridotta in luogo di quella ordinaria e ha quindi proceduto di conseguenza".

Il secondo motivo di ricorso è incentrato sulla omessa motivazione su punti controversi e decisivi per il giudizio, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, non avendo il giudice illustrato le ragioni in forza delle quali la documentazione prodotta dal contribuente non sia stata idonea a dimostrare che le prestazioni rese ai clienti alloggiati nella (---) fossero quelle tipiche alberghiere; il motivo è infondato, poichè la CTR, nelle ultime due pagine della sentenza impugnata, sia pur con espressioni sintetiche, dimostra di avere esaminato la documentazione prodotta dalla contribuente e di aver dato conto delle ragioni in forza delle quali ha ritenuto che l'attività svolta non fosse solo quella alberghiera, ma quella di gestione degli immobili, con conseguente applicazione dell'IVA con aliquota ordinaria.

Il terzo motivo di ricorso censura la sentenza impugnata per violazione degli artt. 148 e 149 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la Commissione di seconde cure ritenuto illegittima la notifica di due atti in unico plico senza indicazione specifica sulla busta del contenuto, e le connesse illegittimità relative alla redazione della relata di notifica, riferite alla indicazione del n. cronologico e della sottoscrizione dell'agente notificatore; il motivo è infondato, dal momento che la società contribuente, impugnando tutti gli atti notificatigli, ha sanato tale vizio, come si evince dalle articolate e motivate difese svolte, nel rito e nel merito, che non sono state in alcun modo impedite (anche a ritenerlo sussistente) dal vizio di notifica.

Il quarto motivo denuncia la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento al difetto di firma dell'atto impugnato, non essendo stata prodotta in giudizio la delega, i cui estremi non risultano neppure indicati nell'avviso di accertamento; il motivo è fondato, in quanto come è noto, secondo questa Corte ove il contribuente eccepisca di difetto di firma dell'avviso di accertamento da parte del direttore dell'Ufficio di altro funzionario della carriera direttiva da questi delegato, è preciso onere dell'Agenzia delle Entrate dimostrare, ovviamente producendo in giudizio la delega di firma, che tal atto di delega esiste ed ha i requisiti previsi per legittimare la sottoscrizione dell'atto impugnato.

Nel caso di specie, come si evince dalla sentenza impugnata, risulta che la CTR abbia solo espresso il principio, in forma meramente tautologica, in forza del quale gli avvisi possono esser sottoscritti dal direttore o da suo delegato, senza fare applicazione, in diritto, di quanto chiarito da questa Corte (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 5200 del 06/03/2018): l'avviso di accertamento non sottoscritto dal titolare dell'Ufficio è valido ove l'Amministrazione produca, anche in giudizio, l'ordine di servizio recante l'indicazione del nominativo del delegato e dei limiti oggettivi della delega. Pertanto, sul punto la sentenza va cassata con rinvio alla CTR, che accerterà, alla luce della produzione della delega in giudizio che dovrà richiedersi all'Ufficio, in primo luogo l'esistenza della delega, quindi i suoi requisiti per verificarne la conformità a legge.

Tal accertamento di fatto potrà esser compiuto anche in sede di giudizio di rinvio a seguito della cassazione, sul punto, della sentenza gravata, in quanto (in termini Cass. Sez. 5, Sentenza n. 17044 del 10/07/2013) in caso di contestazione, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a dimostrare la sussistenza della delega, sebbene non necessariamente dal primo grado, visto che si tratta di un atto che non attiene alla legittimazione processuale, avendo l'avviso di accertamento natura sostanziale e non processuale; conforme anche (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 18758 del 05/09/2014).

Il quinto motivo di ricorso si appunta sulla violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 16 e della L. n. 217 del 1988, art. 6 cui rinvia il punto 120, parte 3, tab. A, D.P.R. n. 633 del 1972, nonchè della dir. n. 2006/112/CE, art. 98, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la sentenza impugnata ritenuto infondata la doglianza relativa all'applicazione dell'aliquota ordinaria, senza tener conto nè del fatto che la multiproprietà (di cui all'art. 6 della legge ricitata) è invero struttura ricettiva, nè della necessità di considerare alberghiere le prestazioni rese sia a comproprietari che a non comproprietari, nè del fatto che sono state riprese sotto il profilo in esame sia le prestazioni svolta a favore di non comproprietari, sia le prestazioni svolte a favore di comproprietari. Il motivo è assorbito dalla decisione sul quarto motivo.

P.Q.M.

Dichiara l'estinzione del giudizio relativo all'avviso di accertamento n. (---) per IRPEG e IRAP 2004 e compensa le spese dell'intero processo; accoglie il quarto motivo di ricorso, rigetta nel resto, dichiara assorbito il quinto, cassa la sentenza impugnata limitatamente a quanto in motivazione e rinvia alla Commissione di secondo grado di Bolzano in diversa composizione che provvederà anche quanto alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 19 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza