Sentenza del 24/05/2019 n. 14179 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 7/24/11 del 02/02/2011 la CTR della Lombardia accoglieva parzialmente l'appello proposto dalla Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 106/07/09 della CTP di Milano, che aveva accolto il ricorso della A. s.p.a. avverso l'avviso di accertamento per IVA e sanzioni relativamente all'anno d'imposta 2002.

1.1. Dalla sentenza impugnata e dalle difese delle parti si evince che: a) l'avviso di accertamento riguarda l'indebita detrazione dell'IVA in relazione a prestazioni di servizi concernenti la gestione di rifiuti che, secondo la prospettazione dell'Ufficio, dovevano essere sottoposte ad aliquota agevolata nella misura del dieci per cento e non già all'aliquota ordinaria applicata dalla società contribuente; b) la CTP accoglieva il ricorso della A. s.p.a.; c) la sentenza della CTP era impugnata dall'Ufficio.

1.2. Su queste premesse, la CTR motivava il parziale accoglimento dell'appello evidenziando che: a) l'attività di gestione dei rifiuti urbani e speciali, nonchè quella di costruzione degli impianti di smaltimento rientravano tra le attività specificamente individuate dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, Tabella A, parte III, nn. 127 sexiesdecies e 127 quinquies, sicchè era applicabile un'aliquota IVA pari al dieci per cento; b) non poteva seriamente dubitarsi che l'attività di manutenzione ordinaria degli impianti di smaltimento avesse natura accessoria rispetto a quella di costruzione degli stessi; c) con riferimento alla assenza di danno erariale, non era stato "adeguatamente provato l'assunto in ragione della complessa disciplina della detraibilità dell'imposta, nei casi di erronea applicazione dell'aliquota", che imponeva in ogni caso un accertamento del danno; d) l'accertamento doveva, pertanto, "ritenersi legittimo e congruo sia per quanto riguarda l'IVA al 10% per la gestione dei rifiuti con esclusione di quelli pericolosi indicati dal ricorrente all'allegato n. 9 del ricorso, sia per quanto riguarda la natura accessoria delle attività di manutenzione e addestramento del personale all'uso e manutenzione degli impianti stessi".

2. La A. s.p.a. impugnava la sentenza della CTR con tempestivo ricorso per cassazione, affidato a sei motivi, illustrati da memoria ex art. 378 c.p.c. 3. L'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso la A. s.p.a. denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, evidenziando che la

CTR non si sarebbe pronunciata sul difetto di motivazione dell'avviso di accertamento, evidenziato già nel ricorso in primo grado e ritenuto assorbito, consistente: a) nel non avere l'Agenzia delle entrate congruamente motivato in ordine alla memoria della società contribuente depositata ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7; b) nel non avere compiutamente esposto le ragioni di fatto e di diritto alla base della ripresa.

2. Il motivo è fondato.

2.1. La società ricorrente ha effettivamente formulato in primo grado i rilievi di cui sopra e, tenuto conto del fatto che detti rilievi sono stati riproposti con appello incidentale condizionato, la CTR, accogliendo parzialmente l'appello dell'Agenzia delle entrate, avrebbe dovuto pronunciare sugli stessi, cosa che palesemente non ha fatto.

2.2. Ne consegue che va dichiarata la nullità della sentenza in parte qua.

3. Il secondo motivo di ricorso contiene una duplice censura di violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3: 1) la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, comma 1; 2) la violazione e falsa applicazione del combinato disposto dell'art. 115 c.p.c. (principio di non contestazione) e dell'art. 2697 c.c.;

3.1. In buona sostanza, la A. s.p.a. evidenzia che l'Erario non avrebbe ricevuto danno dalla detrazione di una imposta il cui pagamento era stato comunque assolto nei confronti dei prestatori/fornitori: sia perchè l'IVA indicata in fattura può sempre essere detratta, pena la violazione del principio di neutralità dell'imposta, salvo il comportamento fraudolento del contribuente; sia perchè l'Amministrazione finanziaria non avrebbe mai contestato che la società contribuente non abbia pagato l'IVA addebitatale in fattura o che i prestatori/fornitori non abbiano mai versato l'IVA all'Erario (sicchè sarebbe errata l'affermazione, contenuta nella sentenza impugnata, che la ricorrente sia tenuta a fornire la prova dell'insussistenza del danno).

4. La complessa censura è infondata.

4.1. Basterà evidenziare che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, "in caso di operazione erroneamente assoggettata ad IVA (nella specie ad un'aliquota eccedente quella applicabile) non è ammessa la detrazione dell'imposta pagata e fatturata atteso che, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, ed in conformità all'art. 17 sesta Dir. del Consiglio CEE del 15 maggio 1977, n. 77/388/CEE (come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di giustizia), l'esercizio del relativo diritto presuppone l'effettiva realizzazione di un'operazione assoggettabile a tale imposta nella misura dovuta" (Cass. n. 9942 del 15/05/2015; conf. Cass. n. 15178 del 02/07/2014).

4.1.1. Come si legge nella motivazione di Cass. n. 9942 del 2015, cit., "ove l'operazione sia stata erroneamente assoggettata all'IVA, per la misura non dovuta restano privi di fondamento non solo il pagamento dell'imposta da parte del cedente (che ha perciò diritto di chiedere all'amministrazione il rimborso dell'IVA) e la rivalsa effettuata dal cedente nei confronti del cessionario (che può quindi chiedere al cedente la restituzione dell'IVA versata in via di rivalsa), ma anche la detrazione operata dal cessionario nella sua dichiarazione IVA, con conseguente potere-dovere dell'amministrazione di escludere la detrazione dell'IVA così pagata in rivalsa (v.,

ex multis, Cass. nn. 7602/93, 5733/98, 8786/01, 12756/02, 4419/03, 8959/03, 2274/04, 5094/05, 9437/06, 12146/09, 13313/13, 13314/13, 15068/13, 20977/13, 15178/14, quest'ultima vertente proprio sul diritto a detrazione da parte di una società cessionaria che si era vista addebitare dalla propria cedente l'IVA nella misura del 20%, ancorchè l'importo dovuto andasse liquidato con aliquota al 10%). (...)".

4.1.2. "Tale orientamento trova fondamento e conferma nella giurisprudenza della Corte di Giustizia, la quale ritiene che l'esercizio del diritto di detrazione è circoscritto alle imposte corrispondenti ad un'operazione soggetta all'IVA e versate in quanto dovute (sent. 13 dicembre 1989, in causa C-342/87, Genius Holding, p.to 13; 19 settembre 2000, in causa C-454/98, Schmeink & Cofreth AG & Co. KG; Cofreth e Strobel, p.to 53; 6 novembre 2003, in cause riunite C-78/02, C-79/02 e C-80/02, Karageorgou e altri, p.to 50; 15 marzo 2007, in causa C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH, p.to 23). In particolare - ed anche con riferimento alla successiva Dir. n. 112/2006 CE, artt. 63, 167 e 203 - si è ritenuto che il diritto di detrarre l'IVA fatturata è connesso, come regola generale, all'effettiva realizzazione di un'operazione imponibile, ma che il suo esercizio non si estende all'IVA dovuta per il solo fatto e nella misura in cui essa sia stata indicata in fattura (Corte giust. 31 gennaio 2013, in causa C-643/11, LVK-56 EOOD, p.ti 34 ss.; 15 marzo 2007, cit., p.to 23; 26 maggio 2005, in causa C-536/03, Antonio Jorge, p.ti 24 e 25; 13 dicembre 1989, cit., p. ti 13 e 19). La Corte Europea ha altresì precisato che, in via di principio, il rischio di perdita di gettito fiscale non è eliminato completamente finchè il destinatario di una fattura che indichi un'IVA non dovuta possa utilizzarla ai fini della detrazione, Dir. 2006/112, ex art. 178, lett. a), il cui art. 203 fissa dunque un obbligo finalizzato proprio ad eliminare il rischio di perdita di gettito fiscale che può derivare dall'esercizio del diritto a detrazione previsto dagli artt. 167 e ss.".

4.1.3. Del resto, la disposizione di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 6, comma 6, nella formulazione introdotta dalla L. 27 dicembre 2017, n. 205, art. 1, comma 935, "nella parte in cui prevede che, nell'ipotesi di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, resta fermo il diritto del cessionario o committente alla detrazione, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 19 e ss., non ha efficacia retroattiva nè può ad essa riconoscersi valore di norma interpretativa, essendo priva di ogni riferimento al precedente regime ed all'esigenza di una chiarificazione del meccanismo di detrazione dell'IVA contemplato dallo stesso" (Cass. n. 24001 del 03/10/2018).

4.2. La decisione della CTR è, pertanto, conforme ai menzionati principi di diritto, cui il Collegio intende dare continuità, sicchè la ricorrente non avrebbe potuto detrarre l'IVA in misura superiore all'importo effettivamente dovuto, nè alla fattispecie è applicabile lo ius superveniens costituito dalla previsione della L. n. 205 del 2017, art. 1, comma 935.

5. Con il terzo motivo di ricorso la A. s.p.a. deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 12, comma 1, e art. 19, comma 1, nonchè del medesimo decreto, Tabella A, Parte III, n. 127 sexiesdecies, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando l'erroneità della sentenza della CTR, che ha ritenuto assoggettabili ad aliquota IVA agevolata (dieci per cento), anzichè ordinaria, le prestazioni di noleggio di macchine operative, di

spurgo dei pozzetti stradali e di filtropressatura fanghi diverse da quelle relative ai rifiuti pericolosi.

5.1. In buona sostanza, la ricorrente si duole del solo fatto che le menzionate prestazioni non rientrano nè possono essere considerate accessorie a quelle di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo previste dalla tabella A, parte III, n. 127 sexiesdecies, sicchè non partecipano della stessa aliquota IVA agevolata di queste ultime.

6. Il motivo è fondato nei limiti di cui subito si dirà.

6.1. Va prima di tutto considerato il contesto normativo.

6.1.1. Il D.P.R. n. 633 del 1972, allegata Tabella A, parte III, n. 127 sexiesdecies, al ritiene sottoposti all'aliquota IVA agevolata del dieci per cento le "prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, previste dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 6, comma 1, lett. d), l) e m), di rifiuti urbani di cui all'art. 7, comma 2, e di rifiuti speciali di cui al medesimo decreto, art. 7, comma 3, lett. g)", nonchè le "prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione".

6.1.2. Il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 7, commi 2 e 3, alla data della notifica dell'avviso di accertamento (21/11/2007), sono stati sostituiti dal D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 184, corrispondenti commi, che recano disposizioni del tutto analoghe.

6.1.3. Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 184, comma 2, considera rifiuti urbani: "a) i rifiuti domestici, anche ingombranti, provenienti da locali e luoghi adibiti ad uso di civile abitazione; b) i rifiuti non pericolosi provenienti da locali e luoghi adibiti ad usi diversi da quelli di cui alla lett. a), assimilati ai rifiuti urbani per qualità e quantità, ai sensi dell'art. 198, comma 2, lett. g); c) i rifiuti provenienti dallo spazzamento delle strade; d) i rifiuti di qualunque natura o provenienza, giacenti sulle strade ed aree pubbliche o sulle strade ed aree private comunque soggette ad uso pubblico o sulle spiagge marittime e lacuali e sulle rive dei corsi d'acqua; e) i rifiuti vegetali provenienti da aree verdi, quali giardini, parchi e aree cimiteriali; f) i rifiuti provenienti da esumazioni ed estumulazioni, nonchè gli altri rifiuti provenienti da attività cimiteriale diversi da quelli di cui alle lett. b), c) ed e)".

6.1.4. Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 184, comma 3, lett. g), indica come rifiuti speciali quelli "derivanti dalla attività di recupero e smaltimento di rifiuti, i fanghi prodotti dalla potabilizzazione e da altri trattamenti delle acque e dalla depurazione delle acque reflue e da abbattimento di fumi".

6.1.5. Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 184, comma 5, ha poi sostituito il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 7, comma 4, ed individua come pericolosi "i rifiuti non domestici" precisati nell'elenco allegato.

6.1.6. Anche il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 6, comma 1, lett. d), l) e m), è stato sostituito da disposizioni analoghe contenute nel D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 183, che alla lett. a) definisce rifiuto "qualsiasi sostanza od oggetto che rientra nelle categorie riportate nell'Allegato A alla parte quarta del presente decreto e di cui il detentore si disfi o abbia deciso o abbia l'obbligo di disfarsi".

6.1.7. La gestione dei rifiuti consiste ne "la raccolta, il trasporto, il recupero e lo smaltimento dei rifiuti, compreso il controllo di queste operazioni, nonchè il controllo delle discariche dopo la chiusura" (D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 183, comma 1, lett. d)).

6.1.8. Lo stoccaggio dei rifiuti consiste ne "le attività di smaltimento consistenti nelle operazioni di deposito preliminare di rifiuti", antecedente alle attività di smaltimento vero e proprie, nonchè ne "le attività di recupero consistenti nelle operazioni di messa in riserva" dei rifiuti per sottoporli a una delle operazioni di recupero, riciclaggio o rigenerazione (D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 183, comma 1, lett. l)).

6.1.9. Il deposito temporaneo indica "il raggruppamento dei rifiuti effettuato, prima della raccolta, nel luogo in cui sono prodotti" alle condizioni ulteriormente previste dalla legge (D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 183, comma 1, lett. m)).

6.2. Così delineato il quadro normativo di riferimento, non è dubbio che il n. 127 sexiesdecies, in quanto disposizione agevolatrice, deve essere interpretato restrittivamente, sicchè l'agevolazione non può essere concessa oltre le ipotesi specificamente previste dalla menzionata disposizione (cfr. Cass. n. 14583 del 26/06/2014).

6.3. Orbene, la sentenza della CTR afferma che: a) l'agevolazione di cui al n. 127 sexiesdecies più sopra menzionato riguarda, oltre che i rifiuti speciali, anche i rifiuti urbani, diversamente da quanto ritenuto dalla CTP; b) detta agevolazione è dovuta per l'attività di gestione dei menzionati rifiuti; c) i rifiuti pericolosi sono esclusi dall'agevolazione.

6.4. La sentenza sembra, dunque, includere le attività di noleggio di automezzi con combinato spurgo pozzetti, noleggio di macchine operatrici e filtropressatura dei fanghi nell'ambito dell'attività di gestione dei rifiuti, ma non spiega le ragioni di tale inclusione, nè chiarisce se tali attività abbiano riferimento a rifiuti urbani o speciali (questi ultimi limitatamente a quelli previsti dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 184, comma 3, lett. g)), con ciò violando il disposto normativo, non essendosi confrontata con lo stesso e non avendo valutato la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'agevolazione.

6.5. La sentenza della CTR va, pertanto, cassata, dovendo il giudice del rinvio correttamente valutare se le attività specificamente indicate nelle fatture rientrino effettivamente nella previsione normativa, come sopra esplicitata.

7. Con il quarto motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del combinato disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, e del medesimo decreto, allegata Tabella A, Parte III, n. 127 quaterdecies, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che la manutenzione ordinaria degli impianti di smaltimento rifiuti non può ritenersi prestazione accessoria a quella di costruzione degli stessi, come invece affermato dalla CTR.

8. Il motivo è fondato per quanto di ragione.

8.1. Il D.P.R. n. 633 del 1972, allegata Tabella A, Parte III, n. 127 quaterdecies, ritiene soggette ad aliquota IVA agevolata le "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di case di abitazione di cui al numero 127-undecies) e alla realizzazione degli

interventi di recupero di cui alla L. 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, esclusi quelli di cui allo stesso art., comma 1, lett. a) e b)", vale a dire gli interventi di restauro e risanamento del patrimonio edilizio.

8.1.1. La disposizione, pertanto, si occupa essenzialmente di case di abitazione ed è, dunque, richiamata a sproposito al fine dell'agevolazione IVA per le prestazioni di costruzione degli impianti di smaltimento di rifiuti.

8.2. In realtà, la CTR fa riferimento al n. 127 quinquies (richiamato anche in ricorso), che considera soggette ad aliquota agevolata le "opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nella L. 29 settembre 1964, n. 847, art. 4, integrato dalla L. 22 ottobre 1971, n. 865, art. 44; linee di trasporto metropolitane tram-viarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso; impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica; impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione; edifici di cui alla L. 19 luglio 1961, n. 659, art. 1, assimilati ai fabbricati di cui alla L. 2 luglio 1949, n. 408, art. 13, e successive modificazioni".

8.2.1. Nonostante la mancata espressa previsione, la menzionata disposizione si applica alle opere di realizzazione di impianti di smaltimento dei rifiuti, che rientrano nelle opere di urbanizzazione secondaria di cui alla L. n. 847 del 1964, art. 4, comma 2, lett. g), come previsto dalla D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 266, comma 1, ("Nelle attrezzature sanitarie di cui alla L. 29 settembre 1964, n. 847, art. 4, comma 2, lett. g), sono ricomprese le opere, le costruzioni e gli impianti destinati allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, pericolosi, solidi e liquidi, alla bonifica di aree inquinate") e come ritenuto anche dalla risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 14/E del 17/01/2006.

8.2.2. La stessa risoluzione fa presente che rientra nell'ambito applicativo della disposizione in discussione ai fini dell'aliquota agevolata l'attività di manutenzione ordinaria degli impianti, ma "solo se ed in quanto possa essere applicato il principio di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 12, in quanto prestazione accessoria e funzionale all'attività di gestione dei rifiuti".

8.3. Orbene, la CTR afferma che "è accessoria la prestazione che trova la sua causa in altra prestazione e che non abbia un'autonoma ragion d'essere senza quella, con la conseguenza che non può seriamente dubitarsi che, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 12, l'attività di manutenzione ordinaria degli impianti di smaltimento abbia natura accessoria rispetto a quella di costruzione degli stessi" e richiama, in proposito, Cass. n. 4823 del 3/03/1995.

8.3.1. Tale sentenza estende, effettivamente, le agevolazioni IVA (nella specie, esenzione) alle attività accessorie a quelle previste dalla disposizione principale, giusta il carattere generale del disposto di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 12.

8.4. La ricorrente afferma, in proposito, che le prestazioni di manutenzione ordinaria considerate nelle fatture prodotte non possono dirsi accessorie alle opere di costruzione degli impianti di smaltimento: sia perchè non eseguite dallo stesso soggetto che ha realizzato l'operazione principale, sia perchè la manutenzione ordinaria è espressamente esclusa dalle attività

agevolate, giusta la previsione del D.P.R. n. 633 del 1972, allegata Tabella A, Parte III, n. 127 quaterdecies.

8.5. Sotto quest'ultimo profilo, la censura è infondata perchè, come già detto in precedenza, il n. 127 quaterdecies non ha alcun rapporto con gli impianti di smaltimento di rifiuti.

8.6. Con riferimento al primo profilo, la ricorrente individua erroneamente l'obbligazione principale nella gestione dei rifiuti, interveniente tra la stessa ed il Comune, ed afferma che l'attività di manutenzione è svolta da soggetto terzo. Peraltro, non essendo stato accertato chi abbia effettivamente provveduto alla costruzione degli impianti di smaltimento e se il menzionato soggetto terzo sia lo stesso che ha proceduto alla costruzione degli impianti, ne consegue l'insussistenza dei presupposti per l'applicabilità del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 12, sicchè la sentenza va cassata in parte qua, dovendo il giudice del rinvio determinare l'effettiva sussistenza del nesso di accessorietà tra la prestazione di costruzione degli impianti e quella di manutenzione ordinaria.

9. Con il quinto motivo di ricorso la ricorrente deduce: a) la nullità della sentenza impugnata per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, e art. 36, comma 2, n. 4, dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e dell'art. 118 disp. att. c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, evidenziando che, con riferimento all'attività di addestramento del personale alla manutenzione e all'uso degli impianti la sentenza della CTR si sarebbe limitata a confermare la natura accessoria di tale attività, omettendo del tutto la motivazione; b) in via subordinata, la violazione e falsa applicazione del combinato disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, e del medesimo decreto, allegata Tabella A, Parte III, n. 127 quaterdecies, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che le prestazioni di addestramento del personale all'uso e alla manutenzione degli impianti, non è soggetta ad agevolazione.

10. Il motivo è fondato nella sua prima parte (riqualificando la contestazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), sicchè resta assorbita la seconda parte dello stesso.

10.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, "ricorre il vizio di omessa motivazione della sentenza, denunziabile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, quando il giudice di merito ometta di indicare, gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero indica tali elementi senza una approfondita disamina logica e giuridica, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento" (Cass. n. 9113 del 06/06/2012; Cass. n. 1756 del 27/01/2006; Cass. n. 2067 del 25/02/1998).

10.2. Nel caso di specie, con riferimento all'attività di addestramento del personale all'uso e alla manutenzione degli impianti la CTR si è limitata semplicemente a riconoscere la sua natura accessoria, senza nulla dedurre in ordine alle contestazioni formulate dalla società contribuente, così non dandosi conto dell'iter logico giuridico che sostiene la decisione.

11. Con il sesto motivo si contesta la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, non essendosi la sentenza pronunciata sul motivo, riprodotto in appello, della illegittimità delle sanzioni irrogate.

12. Il motivo è fondato.

12.1. La società ricorrente ha effettivamente contestato fin dal ricorso in primo grado - e la contestazione è stata riprodotta in appello - l'applicazione delle sanzioni per errore sul fatto e/o sul diritto. La CTR, accogliendo parzialmente l'appello dell'Agenzia delle entrate, avrebbe dovuto pronunciare anche su tale motivo, cosa che palesemente non ha fatto.

12.2. Ne consegue che va dichiarata la nullità della sentenza in parte qua.

13. In conclusione, i motivi di ricorso vanno accolti, nei limiti di cui in motivazione, ad eccezione del secondo e la sentenza impugnata va, pertanto, cassata in relazione ai motivi accolti e rinviata alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo, terzo, quarto, quinto e sesto motivo di ricorso nei limiti di cui in motivazione e rigetta il secondo motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 12 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 24 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza