Sentenza del 31/05/2019 n. 14942 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A seguito di verifica, la GDF di (OMISSIS) 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 2003, per IVA 2002 e 2003 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 M.C. e degli ospiti terzi (non comproprietari). La società impugnava gli atti di cui si è detto. Per quanto in questa sede interessa, con riferimento quindi all'avviso di accertamento per IRPEG 2003, IVA 2002, IVA 2003, oggetto del presente giudizio, la contribuente eccepiva 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; l'illegittimità dell'atto impugnato per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 39 e 40, per difetto di prova della pretesa; la nullità dell'avviso impugnato per violazione del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, seconda parte, 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 dell'art. 98 Dir. 2006/112/CE, par. 1; la nullità del provvedimento di irrogazione delle sanzioni per difetto di motivazione D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 17, e comunque il difetto di prova della maggior pretesa.

La CT di prime cure di Brescia accoglieva parzialmente i ricorsi.

L'Amministrazione Finanziaria impugnava di fronte alla CTR della Lombardia la sentenza di cui sopra, nella parte in cui aveva ritenuto illegittima la ricostruzione del maggior reddito mediante la media aritmetica e nella parte in cui aveva ritenuto deducibili le somme corrisposte al sig. P.A., oltre che dove aveva ritenuto legittima l'applicazione dell'IVA al 10%. La società resisteva e proponeva appello incidentale in ordine ai profili per i quali era risultata soccombente.

Nelle more, in data 30 novembre 2011, la società aderiva alla definizione delle liti pendenti, con riferimento all'avviso di accertamento per IVA 2002; nondimeno il secondo giudice depositava la sentenza impugnata (e in data 18 gennaio 2013 l'Agenzia delle Entrate comunicava il diniego di

condono per pagamento non capiente; atto che risulta esser stato impugnato dalla contribuente senza che sia ad ora noto l'esito del giudizio).

Il secondo giudice accoglieva parzialmente l'appello dell'Amministrazione Finanziaria, per quanto qui interessa confermando la legittimità del rilievo relativo all'applicazione dell'IVA nella misura ordinaria, quindi disconoscendo l'applicazione in misura agevolata del 10%.

Impugna in cassazione la società contribuente con ricorso affidato a cinque motivi.

Motivi della decisione

Il secondo motivo di ricorso, da esaminare per primo per ragioni di priorità logico-giuridica, 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 degli atti impugnati in difetto di indicazione del n. cronologico e della sottoscrizione dell'agente notificatore, oltre che della relata sulla copia destinata al notificatario; 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.

Con il primo motivo di ricorso, si denuncia la omessa motivazione su punti controversi e decisivi per il giudizio, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo la CTR omesso di spiegare specificamente le ragioni in forza delle quali la documentazione prodotta dalla società contribuente non fosse idonea a dimostrare che le prestazioni rese ai clienti alloggiati nella M.C. fossero quelle tipiche alberghiere.

Tale motivo può trattarsi congiuntamente con il terzo motivo di ricorso; quest'ultimo si appunta sulla violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 16, e della L. n. 217 del 1983, art. 6, cui rinvia il D.P.R. n. 633 del 1972, tab. A, parte III, punto 120, nonchè dell'art. 98 dir. n. 2006/112/CE, 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 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 svolte a favore di non comproprietari, sia le prestazioni svolte a favore di comproprietari. I motivi, trattati congiuntamente, sono entrambi infondati.

Dalla lettura delle disposizioni in esame si evince che per l'applicazione della aliquota agevolata occorrono due requisiti: che il cliente sia "alloggiato" e che i servizi gli siano resi nell'ambito di una "struttura ricettiva" di cui alla L. 217 del 1983, art. 6, come previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, Tab. A, parte III, citato n. 120, nel testo vigente ratione temporis.

La L. n. 217 del 1983, menzionato art. 6, prevede al comma 1 che "sono strutture ricettive gli alberghi, i motels, i villaggi-albergo, le residenze turistico-alberghiere, i campeggi, i villaggi turistici, gli alloggi agro-turistici, gli esercizi di affittacamere, le case e gli appartamenti per

vacanze, le case per ferie, gli ostelli per la gioventù, i rifugi alpini"; in tal sede non si menziona invero l'istituto della c.d. multiproprietà, che nel presente caso viene in rilievo.

Le residenze turistico-alberghiere, in particolare, sono definite come "esercizi ricettivi aperti al pubblico, a gestione unitaria, che forniscono alloggio e servizi accessori in unità abitative arredate costituite da uno o più locali, dotate di servizio autonomo di cucina"; tali esercizi risultano quindi sensibilmente diversi dalla situazione che si verifica in caso di multiproprietà, nella quale l'apertura al pubblico dei non proprietari non è sistematica, ma solo eventuale, in quanto gli alloggi sono a costoro locati solo per i periodi nei quali non sono utilizzati dai multiproprietari. Va tenuto anche presente, in questo contesto normativo, quale canone interpretativo principale, quello che impone - nell'applicazione di una disposizione agevolativa, come è quella che prevede l'applicazione dell'IVA nella minor misura rispetto all'ordinario- di dare alla disposizione agevolativa una interpretazione restrittiva.

A fronte di tal contesto, la CTR ha è vero erroneamente ipervalorizzato l'elemento - di per sè non decisivo, potendo anche esser frutto di errore, tra l'altro - della acquisizione di codice attività IVA non corrispondente all'attività alberghiera ma ha poi correttamente escluso in radice che la multiproprietà possa rientrare ex se tra le strutture ricettive o gli esercizi ricettivi nel cui ambito la prestazione in oggetto può fruire dell'aliquota IVA agevolata, alla luce del fatto che tal istituto non viene indicato nell'elenco di cui sopra si è detto, elenco riproduttivo delle strutture ricettizie la cui prestazioni sono assoggettate ad IVA agevolata.

L'elemento comune che caratterizza tali strutture è, in definitiva, la destinazione ordinariamente aperta all'uso di terzi, la quale non risulta compatibile con il diritto dei multiproprietari sul bene.

Il quarto motivo di ricorso denuncia la violazione del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, e della L. n. 289 del 2002, art. 16, comma 6, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per aver la sentenza impugnata deciso anche con riferimento all'avviso di accertamento per IVA 2002, pendente la sospensione c.d. "automatica" del processo, in difetto di istanza di trattazione da parte del contribuente. Il motivo è infondato.

Questa Corte ha ritenuto in altre circostanze che (Cass. Sez. 5, n. 11070/2006; Cass. n. 6086/2009) in tema di condono fiscale, la L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, comma 6, ha disposto la sospensione di tutte le liti fiscali suscettibili di definizione ai sensi del medesimo articolo, eccettuando solo quelle per le quali il contribuente presenti istanza di trattazione e quelle per le quali sia stata fissata la trattazione della lite nel periodo di sospensione, salvo che per esse il contribuente dichiari di volersi avvalere delle disposizioni del citato articolo.

Qualora, peraltro, in violazione della prima delle due previsioni, l'udienza di trattazione sia stata tenuta in assenza di qualsiasi manifestazione di volontà della parte privata, si determina una nullità solo relativa, la quale rimane sanata ove le parti non abbiano dichiarato all'udienza di trattazione di volersi avvalere delle disposizioni dell'art. 16, comma 6, ed abbiano anzi insistito nelle loro posizioni per ottenere un "dictum" giudiziale.

Nel presente caso, come si evince dalla sentenza impugnata e dal ricorso, il contribuente ha avuto regolare notizia della fissazione dell'udienza di appello - e risulta peraltro che questi in tal

giudizio era per giunta appellante incidentale - e nondimeno non ha fatto valere in quella sede l'intenzione di avvalersi del condono; nè è dedotto che il contribuente, partecipando all'udienza, si sia opposto alla trattazione della causa pendente la domanda di condono, con conseguente verificarsi dell'efficacia sanante dell'errore del giudice consistente nella fissazione dell'udienza.

Il ricorso va, in conclusione, rigettato, con condanna del ricorrente alle spese, liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso, liquida le spese in Euro 5.000 più spese prenotate a debito che pone a carico della parte soccombente.

Così deciso in Roma, il 19 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 31 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza