Sentenza del 21/02/2019 n. 5086 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

che:

La società C. s.r.l. ed i soci F.C. e Z.L. impugnavano gli avvisi di rettifica e di accertamento relativi agli anni d'imposta 1991, 1992 e 1993, emessi ai fini Irpeg, Ilor, Irpef ed I.V.A..

Gli atti impositivi scaturivano da una verifica effettuata dalla Guardia di Finanza nei confronti delle ditte " V.F.", " R.S.", "R. S.r.l." e "A. s.n.c."., all'esito della quale era stata contestata la registrazione di operazioni fittizie di acquisto di bestiame.

La Commissione tributaria provinciale, previa riunione dei ricorsi, li accoglieva ed avverso la sentenza di primo grado l'Ufficio interponeva appello, che veniva rigettato all'esito dell'espletamento di consulenza tecnica contabile.

Proposto ricorso per cassazione dall'Agenzia delle Entrate, questa Corte, con sentenza n. 2950 del 2010, lo dichiarava inammissibile nei confronti di Z.L., deceduto nelle more della impugnazione, stante il difetto di notificazione del ricorso nei confronti degli eredi, e lo accoglieva nei confronti delle altre parti e cassava la sentenza con rinvio ad altra Sezione della C.T.R. dell'Emilia Romagna.

Riassunto il giudizio dalla società contribuente e da F.C., la Commissione tributaria regionale, con la sentenza indicata in epigrafe, rigettava " l'appello della ricorrente in riassunzione ", rilevando, in motivazione, che le operazioni cui si riferivano le fatture in contestazione non " rispondevano (o quanto meno, non è dimostrato rispondessero) ai requisiti di completa veridicità, sia sotto il profilo oggettivo, che sotto il profilo soggettivo, richieste dalla Corte di Cassazione - nei principi di diritto affermati nella pronunzia di rinvio - per consentire la possibilità di detrarne le imposte pagate ai fini del conteggio dell'I.V.A. passiva " e che, di conseguenza, non poteva essere accolta la richiesta della società contribuente.

Avverso la suddetta decisione propongono ricorso per cassazione la società C. s.r.l. e la socia F.C., con sette motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste mediante controricorso.

La società contribuente e F.C. hanno depositato memoria ex art. 380-bis 1 c.p.c., con la quale evidenziano che la C.T.P. di Piacenza, con sentenza n. 38/2013, ha accolto il ricorso da esse

proposto per ottenere l'annullamento della cartella di pagamento emessa sulla base della sentenza pronunciata dalla Commissione regionale di Bologna n. 15/2/2012, oggetto di impugnazione con il ricorso in cassazione, e che la sentenza n. 38/2013 è stata confermata, con sentenza n. 2806/5/2016 allegata alla memoria, dalla C.T.R. di Bologna, la quale ha ritenuto la mancanza di un titolo esecutivo valido ed efficace che consentisse di emettere le cartelle di pagamento impugnate.

Motivi della decisione

che:

1. Con il primo motivo, le ricorrenti deducono violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, degli artt. 132 e 394 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione delle regole del giusto processo, nullità e/o inefficacia e/o illegittimità della sentenza impugnata perchè emessa sulla errata convinzione che il giudizio di primo grado si fosse concluso con una sentenza sfavorevole alla società contribuente.

Sostengono che la Commissione regionale ha rigettato l'appello della società, che era incidentale e riguardava esclusivamente le spese, e non si è pronunciata sull'appello principale dell'Ufficio, considerato che la Corte di Cassazione aveva cassato la sentenza di appello, ma, non decidendo nel merito, aveva rinviato alla C.T.R. per un nuovo esame che avrebbe dovuto necessariamente svolgersi sulle richieste dell'appellante principale, con riguardo alle statuizioni contenute nella sentenza di primo grado.

2. Con il secondo motivo, le ricorrenti censurano la motivazione della sentenza impugnata perchè incongrua, contraddittoria ed illogica "in ordine a fatti rilevanti verificatisi nelle varie fasi del processo, attinenti alla posizione processuale assunta dalle parti nel giudizio di appello e nel giudizio di rinvio, nonchè ai risultati conseguiti dalle parti nei giudizi di merito ed alle richieste formulate dalle parti", considerato che la Commissione regionale ha affermato che doveva essere " rigettata nuovamente " l'impugnazione della società proposta avverso la sentenza di primo grado, non tenendo conto che la società non risultava soccombente in primo grado ed aveva proposto appello solo con riguardo alla statuizione relativa alle spese.

3. Con il terzo motivo, deducono violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., degli artt. 113 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 c.p.c., per avere la C.T.R. ritenuto che l'onere della prova sulla mancata conoscenza delle irregolarità commesse dal cedente ricadesse sulla società cessionaria e non sull'Amministrazione finanziaria, in contrasto con quanto affermato dalla Corte di Giustizia delle Comunità europee nella sentenza depositata il 21.6.12 in causa C-80/11 e C-142/11, con la quale era stato affermato che non era il contribuente cessionario a dover provare la buona fede, ma era l'Ufficio a dover dimostrare che il contribuente conoscesse le irregolarità commesse dal cedente.

4. Con il quarto motivo, deducono violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., degli artt. 113 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui i giudici di appello hanno ritenuto che l'onere della prova sulla mancata conoscenza delle irregolarità commesse dal cedente ricadesse sulla società cessionaria e non sull'Amministrazione finanziaria, come

affermato dalla Corte di Giustizia delle Comunità europee con la sentenza richiamata nel terzo motivo di ricorso.

5. Con il quinto motivo, deducono "omessa, insufficiente e/o apparente motivazione in ordine alla valutazione degli elementi di prova sulle irregolarità commesse dal cedente ed in ordine alle ragioni per le quali i documenti esibiti dalla società per provare la sua buona fede sono stati valutati negativamente" e lamentano che i giudici di appello non hanno adeguatamente indicato le ragioni per le quali hanno ritenuto che i documenti esibiti dalla società non fossero idonei a fornire la prova delle operazioni contestate.

6. Con il sesto motivo, rubricato: "violazione e/o falsa applicazione di legge in ordine alla richiesta operata in via subordinata dalla appellante principale Agenzia e relativa alla rideterminazione del reddito nella misura del 5% della entità delle fatture ritenute false soggettivamente (artt. 113 e 352 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) e violazione delle regole sul giusto processo e nullità della sentenza", le ricorrenti evidenziano che, sebbene la questione della rideterminazione del reddito era stata posta dall'Agenzia delle Entrate, che aveva formulato una richiesta subordinata rispetto a quella di riforma integrale della sentenza, la C.T.R. aveva ritenuto che la riduzione del 5% fosse una richiesta della società e della socia.

7. Con il settimo motivo le ricorrenti censurano la sentenza per "illogica, contraddittoria ed apparente motivazione in ordine ad una circostanza fondamentale del processo costituita dal fatto che una richiesta di riforma della sentenza formulata dalla Agenzia delle Entrate in via subordinata (di rideterminazione del reddito nella misura del 5% della entità delle fatture ritenute false) è stata intesa come richiesta formulata dalle appellate, da rigettare perchè assorbita in quanto ritenuta accolta dalla controparte", ribadendo che la richiesta di rideterminazione del reddito è stata avanzata dalla Agenzia delle Entrate.

8. Il primo ed il secondo motivo di ricorso che, essendo strettamente connessi, possono essere trattati congiuntamente, sono fondati.

9. Come emerge dallo svolgimento del processo descritto nel provvedimento impugnato in questa sede, la sentenza pronunciata dalla Commissione tributaria provinciale è stata favorevole alle contribuenti, tanto che è stata appellata, in via principale, dalla Agenzia delle Entrate e, solo in via incidentale, con riferimento al solo capo relativo alle spese processuali, da parte della società e della socia.

9.1. A seguito del rigetto dell'appello dell'Ufficio, la sentenza di secondo grado è stata impugnata dinanzi alla Corte di Cassazione, la quale, ritenendo fondato il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, ha cassato la sentenza, enunciando i principi di diritto a cui avrebbe dovuto attenersi il giudice in sede di rinvio ai fini del riesame della controversia.

10. Il giudizio di rinvio costituisce la prosecuzione del giudizio di primo o di secondo grado conclusosi con la sentenza cassata (Cass. n. 7983 del 1/4/2010).

Ciò comporta che nel giudizio di rinvio le parti conservano la stessa posizione processuale assunta nel procedimento in cui fu pronunciata la sentenza annullata, sicchè il giudice innanzi al

quale sia stato riassunto il processo deve pronunciare su tutta la domanda proposta nel giudizio in cui fu emessa la sentenza annullata e non sulle sole diverse conclusioni formulate con l'atto di riassunzione, atteso che, a seguito della riassunzione, prosegue il processo originario (Cass. n. 23073 del 30/10/2014).

11. Nel caso di specie, la Commissione tributaria regionale, dinanzi alla quale il giudizio è stato riassunto a seguito di cassazione con rinvio della sentenza di appello, ha erroneamente ritenuto che la società contribuente e la socia F.C. rivestissero la posizione di appellanti principali, tanto che, in motivazione, i giudici di appello hanno preso in esame le censure sollevate con il ricorso in riassunzione, con le quali si contestava la "pretesa fittizietà soggettiva delle fatture", la estraneità della contribuente "rispetto all'eventuale evasione" e si chiedeva, in via subordinata, il ricalcolo dell'importo preteso ai fini delle imposte dirette.

Dalla lettura della sentenza impugnata emerge chiaramente che essa poggia sulla errata convinzione che l'appello principale sia stato presentato dalla C. s.r.l. e da F.C. e che nel giudizio di primo grado la società e la socia fossero soccombenti, tanto che la C.T.R. in sede di rinvio ha dichiarato di rigettare " nuovamente, anche in questa sede di riesame, l'impugnazione proposta dalla società contro la pronunzia di rigetto emessa dalla Commissione provinciale ".

12. La sentenza viola, pertanto, la disposizione di cui all'art. 394 c.p.c., che stabilisce che nel procedimento in sede di rinvio "le parti conservano la stessa posizione processuale che avevano nel procedimento in cui fu pronunciata la sentenza cassata" e risulta contraddittoria ed affetta da vizi logici, perchè non tiene conto della posizione processuale rivestita dalle parti nel giudizio di appello e nel giudizio di rinvio, nè dell'esito dei gradi del giudizio di merito e delle rispettive richieste formulate dalle parti, tanto che nel dispositivo la Commissione regionale dichiara di rigettare "l'appello della ricorrente in riassunzione ", nulla statuendo in merito ai motivi di appello dell'Agenzia delle Entrate ed in merito alla riforma o conferma della sentenza di primo grado.

13. L'accoglimento del primo e del secondo motivo del ricorso consente di ritenere assorbiti i restanti motivi.

14. In conclusione, in accoglimento del primo e del secondo motivo, assorbiti i restanti motivi, la sentenza deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, per il riesame, oltre che per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il secondo motivo del ricorso e dichiara assorbiti i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in ordine alle censure accolte e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 21 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 22 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza