Sentenza del 23/07/2020 n. 15721 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con tre motivi contro (XXXXX) s.r.l., XXXXX) s.r.l., (XXXXX) s.r.l., (XXXXX), in qualita' di liquidatore e legale rappresentante della (XXXXX) s.r.l., fallimento di (XXXXX) s.r.l. ed avv. (XXXXX), in qualita' di curatore fallimentare pro tempore, per la cassazione della sentenza n. 5385/2017 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia (di seguito C.t.r.), pronunciata il 5 luglio 2017, depositata il 18 dicembre 2017 e non notificata, che ha accolto l'appello delle contribuenti, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione degli avvisi di accertamento relativi a maggiori imposte negli anni 2008 e 2009, emessi nei confronti della societa' (XXXXX) s.r.l., che aveva optato per il regime della trasparenza fiscale, e delle due socie (XXXXX) s.r.l. e (XXXXX) s.r.l..

2. Con la sentenza impugnata, la C.t.r., riformando la sentenza di primo grado, favorevole al fisco, ha annullato gli avvisi di accertamento perche' emessi da Ufficio territorialmente incompetente.

3. A seguito del ricorso, le societa' (XXXXX) s.r.l. e (XXXXX) s.r.l. resistono con controricorso, mentre le altre parti sono rimaste intimate.

4. Il ricorso e' stato fissato alla pubblica udienza del 12 febbraio 2020.

1.1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del articolo 112 c.p.c., del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 1, commi 2, 4, 5, 18, 53 e 61, del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, articolo 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 1, comma 2, 4, 5, 18, 53 e 61, del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, articolo 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 2.

Secondo la ricorrente la C.T.R. avrebbe erroneamente ritenuto l'incompetenza territoriale del giudice adito, inammissibilmente pronunciando nel merito della controversia.

1.2. I motivi sono inammissibili.

1.3. Invero, nella sentenza impugnata il giudice di appello, nell'introdurre la motivazione, afferma l'incompetenza territoriale sia del giudice adito, sia dell'Agenzia delle Entrate, direzione

provinciale I di Milano. Tuttavia, nella successiva motivazione affronta unicamente il tema relativo all'incompetenza territoriale dell'Ufficio di Milano, che ha emesso gli avvisi di accertamento, concludendo, nel dispositivo, per l'accoglimento dell'appello e l'annullamento degli avvisi in oggetto.

Il giudice di appello, quindi, non si e' dichiarato incompetente, nonostante il rilevo iniziale, ma ha esaminato il merito della controversia al suo esame ed ha ritenuto che gli avvisi di accertamento fossero nulli perche' emessi dall'Agenzia delle entrate di Milano, nonostante la sede amministrativa effettiva delle societa' fosse in provincia di Bolzano, come risultava dal p.v.c. della Guardia di Finanza.

I motivi di ricorso, quindi, sono eccentrici rispetto alla decisione del giudice di appello, che non contiene una dichiarazione di incompetenza, bensi' di accoglimento nel merito dell'appello delle societa' contribuenti.

Ai fini di una maggiore chiarezza, deve comunque rilevarsi che, ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 4, vigente ratione temporis, "

1. Le Commissioni Tributarie Provinciali sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli uffici delle entrate o del territorio del Ministero delle Finanze ovvero degli enti locali ovvero dei concessionari del servizio di riscossione, che hanno sede nella loro circoscrizione; se la controversia e' proposta nei confronti di un centro di servizio e' competente la Commissione Tributaria Provinciale nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso.

2. Le Commissioni Tributarie regionali sono competenti per le impugnazioni avverso le decisioni delle commissioni tributarie provinciali, che hanno sede nella loro circoscrizione".

Nel caso in esame, quindi, sussisteva la competenza della C.t.p. di Milano per l'impugnazione degli avvisi di accertamento emessi dall'Ufficio delle Entrate milanese, nonche' la competenza della C.t.r. della Lombardia sull'appello delle decisioni della C.t.p. di Milano.

Per quanto riguarda, invece, l'impugnazione dell'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio provinciale di Bolzano nei confronti della societa' (XXXXXX) s.r.l., la C.t.p. di Bolzano aveva dichiarato la propria incompetenza ed il processo era stato riassunto presso la C.t.p. di Milano, indicato quale giudice competente.

Ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 5, comma 3, "

3. La sentenza della Commissione Tributaria che dichiara la propria incompetenza rende incontestabile l'incompetenza dichiarata e la competenza della Commissione Tributaria in essa indicata, se il processo viene riassunto a norma del comma 5".

Pertanto, anche per tale avviso, la competenza della C.t.p. di Milano era non piu' contestabile.

2.1. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 10, dell'articolo 46 c.c., del Decreto del Presidente della Repubblica 29

settembre 1973, n. 600, articoli 31, 41 bis, 58 e 59, del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 115, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Secondo la ricorrente, ai sensi della normativa citata, vi era la competenza territoriale dell'Ufficio che aveva emesso gli avvisi di accertamento.

2.2. Il motivo e' fondato e va accolto.

2.3. Preliminarmente, deve rilevarsi l'infondatezza dell'eccezione di giudicato interno in merito all'annullamento della ripresa a tassazione ai fini dell'Iva.

Le societa' controricorrenti, infatti, deducono che la sentenza di primo grado aveva annullato l'avviso di accertamento in relazione alla maggiore Iva e che la sentenza di appello, ritenendo l'incompetenza territoriale dell'Ufficio che aveva emesso l'accertamento, aveva accolto unicamente il ricorso delle contribuenti relativo alla statuizione di conferma dell'accertamento per Irap ed Ires.

Il giudicato sulla ripresa dell'Iva deriverebbe dal fatto che l'Agenzia delle Entrate non avrebbe impugnato per cassazione la sentenza di appello sul mancato accoglimento della domanda di riforma della sentenza di primo grado, che aveva ritenuto illegittimo l'accertamento relativo all'Iva.

L'eccezione e' all'evidenza infondata, in quanto il giudice di appello ha ritenuto l'invalidita' dell'accertamento nel suo complesso, per essere stato emesso da ufficio territorialmente incompetente, senza alcuna distinzione tra le diverse imposte, ed ha ritenuto assorbite tutte le altre questioni, quindi sia quelle sollevate con l'appello principale dalle societa' contribuenti, sia quelle contenute nell'appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate.

Passando all'esame del ricorso, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 31, comma 2, prevede la competenza dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione e' il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa e' stata o avrebbe dovuto essere presentata.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, l'avviso di accertamento emesso da un ufficio territorialmente incompetente e' nullo; in alcune pronunce piu' risalenti si tratterebbe di ipotesi di nullita' assoluta (o addirittura inesistenza), rilevabile anche di ufficio (Cass. nn. 4277-1980, 2646-1984, 2998-1987, 8017-1992, 5826-94), secondo altre piu' recenti solo di nullita' relativa, rilevabile per effetto di rituale impugnazione (Cass. n. 18425/18, che richiama, ex multis, da ultimo. Cass. n. 12699/2017; n. 15769/2017; n. 11223 del 2016; n. 13126 del 2016; n. 10802 del 2010). Nel caso in esame, le societa' contribuenti hanno ritualmente impugnato in primo grado gli avvisi di accertamento, deducendo, tra i diversi motivi, anche quello dell'invalidita', per essere stati emessi da un ufficio territorialmente incompetente.

Il motivo, rigettato dalla C.t.p., per la considerazione che il domicilio legale eletto dalle societa' accertate era stato fissato in Milano, e' stato accolto, invece, dalla C.t.r., che ha valorizzato la circostanza che la sede effettiva delle societa' risultava essere in provincia di Bolzano (come riportato nel p.v.c. della G.d.F. a base dell'accertamento).

Ai sensi dell'articolo 58, comma 3, cit. "I soggetti diversi dalle persone fisiche hanno il domicilio fiscale nel Comune in cui si trova la loro sede legale o, in mancanza, la sede amministrativa; se anche questa manchi, essi hanno il domicilio fiscale nel comune ove e' stabilita una sede secondaria o una stabile organizzazione e in mancanza nel Comune in cui esercitano prevalentemente la loro attivita'".

A sua volta l'articolo 59 cit. prevede che "L'amministrazione finanziaria puo' stabilire il domicilio fiscale del soggetto, in deroga alle disposizioni dell'articolo precedente, nel comune dove il soggetto stesso svolge in modo continuativo la principale attivita' ovvero, per i soggetti diversi dalle persone fisiche, nel comune in cui e' stabilita la sede amministrativa".

In base alle norme citate, non appare possibile ritenere che sia incompetente l'Ufficio Territoriale dell'Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione si trovi il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione, dovendo intendersi per domicilio fiscale quello nel Comune, individuato ai sensi dell'articolo 58 cit., e coincidente con il luogo in cui e' la sede legale, o, in mancanza, la sede amministrativa, o, in ulteriore subordine, una sede secondaria o una stabile organizzazione.

Come e' stato rilevato, " in tema di accertamento delle imposte sul reddito, ai sensi del combinato disposto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 36 e 60, le societa' non solo devono trasmettere all'Ufficio delle imposte copia delle deliberazioni che modificano l'atto costitutivo, ma debbono dare altresi' comunicazione delle variazioni dell'indirizzo della loro sede legale o amministrativa; in mancanza di tale comunicazione, e' valido l'avviso di accertamento che proviene dall'Ufficio competente per l'ambito territoriale in cui risulta ab origine ubicata la societa'" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 16723 del 27/07/2007).

Nel caso di specie, deve ritenersi che l'ufficio di Milano fosse competente ad emettere gli avvisi di accertamento, in quanto il domicilio fiscale indicato dalle societa', coincidente con la sede legale, era a Milano.

Pertanto, in accoglimento del terzo motivo di ricorso, la sentenza impugnata, che non ha fatto corretta applicazione della normativa in materia, va cassata con rinvio alla C.t.r. della Lombardia in diversa composizione, che provvedera' anche alle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, dichiarati inammissibili gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla C.t.r. della Lombardia, in diversa composizione, che provvedera' anche alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza