Sentenza del 06/10/2020 n. 21399 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La vicenda derivabl conferimento operato in data 3 dicembre 2004 da parte della societa' (---) s.r.l. - allora (---) s.r.l. - nei confronti della societa' OPULENTIA di un ramo d'azienda. A seguito di tal operazione, la conferitaria aumento' il proprio capitale sociale modificando la denominazione sociale in (---) s.r.l.; quest'ultima mutau denominazione a sua volta in (---) s.r.l. La conferente, in data 23 dicembre 2004, utilizzando i servizi del gruppo (---) s.p.a., oggetto di procedimento penale(in quanto ritenuto dalla Gdf soggetto professionalmente dedito alla prestazione di "prodotti" fiscali e servizi atti a realizzare effetti fraudolenti in danno dell'Amministrazione finanziaria, compiva una serie di operazioni ritenute finalizzate, da parte dell'Ufficio, a creare crediti d'imposta inesistenti in quanto connessi a utili egualmente inesistenti per mezzo di fittizie operazioni societarie straordinarie e contestualmente a sostener Ã¢EuroË 2-quindi detrarre costi inesistenti a fini IVA.

L'Ufficio pertanto notificava sia alla conferente che alla conferitaria, l'odierna controricorrente e ricorrente incidentale, avviso di accertamento qui impugnato.

La CTP meneghina rigettava il ricorso; la pronuncia era appellata dalla contribuente societa' di fronte alla CTR lombarda che accoglieva l'appello.

Ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a due motivi; la societa' resiste con controricorso e presenta anche ricorso incidentale condizionato articolato in due motivi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

L'Amministrazione Finanziaria con il primo motivo di ricorso censura la sentenza gravata per violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 14, comma 3 per avere la CTR ritenuto che la societa' (---) s.r.l. in liquidazione (gia' (---) s.r.l.), cessionaria del ramo di azienda per cui e' causa, non fosse responsabile delle maggiori imposte e delle sanzioni accertate a carico della cedente (---) s.r.l. ritenendo non operanti le deroghe alla limitazione di responsabilita' di cui al del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 14, commi 1 e comma 2, difettandone i presupposti; secondo la CTR, quindi, le operazioni fraudolente realizzate sarebbero state poste in essere dalla cedente post-cessione e pertanto di esse risponderebbe unicamente la cedente e non la cessionaria.

Il secondo motivo di ricorso denuncia omessa motivazione in relazione a un fatto decisivo e controverso per il giudizio per non avere la CTR accertato la sussistenza dei presupposti di fatto in ordine alla sussistenza o meno dell'obbligazione solidale della cessionaria, vale a dire se il

trasferimento del ramo d'azienda fosse parte di una piu' complessa operazione fraudolenta, per la quale non si applicano in capo alla ricorrente i limiti alla responsabilita' di cui la contribuente societa' chiede l'applicazione.

Pur risultando fondati entrambi i, motivi di ricorso principale, poiche' tal fondatezza rende necessario l'esame del ricorso incidentale condizionato e poiche' esso risulta pure fondato, puo' procedersi direttamente all'esame di detto ricorso incidentale condizionato.

Con il primo motivo di ricorso incidentale condizionato si deduce la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 40, comma 2 per avere l'Ufficio competente all'esercizio del controllo in capo alla conferente esercitato in difetto di competenza il potere impositivo anche nei confronti della conferitaria, che invece doveva semmai esser oggetto di controllo e ricevere quindi l'avviso di accertamento dall'Ufficio di Pavia - avendo la contribuente societa' conferitaria sede a Mortara - non dall'Ufficio di Milano competente all'accertamento unicamente della conferente.

Il motivo e' fondato.

Va premesso che il titolo di responsabilita' della societa' conferitaria diversamente da come qualificata nel motivo - non e' quella del soggetto "solidalmente dipendente" tenuto quindi a rispondere all'Erario per debiti tributari di altri.

Nel presente caso, si tratta invece di responsabilita' tributaria personale e principale, anche se in solido per l'intero in quanto entrambe le societa' sono chiamate a rispondere delle pretese tributarie poiche' uantg ambedue artefici della frode; non si applica quindi il principio secondo il quale l'Ufficio puo' agire nei confronti della conferitaria dopo aver infruttuosamente escusso la conferente. In tal ultimo caso infatti la responsabilita' della conferitaria sarebbe eventuale e sussisterebbe solo nel caso di esistenza - dopo detta escussione - di un residuo debito. E in detto caso l'atto relativo alle violazioni commesse dalla conferente non poteva esser diretto alla conferitaria.

Viceversa, l'Ufficio ha agito imputando sia alla conferente che alla conferitaria, ritenute partecipi entrambe della frode, la propria pretesa. In quanto destinatari entrambi degli effetti sostanziali dell'atto impositivo, che si fonda sulla perpetrazione della frode da parte di costoro, ambedue i soggetti ne sono stati correttamente notificatari non potendo il profilo procedimentale e processuale separarsi da quello sostanziale.

E analoga corrispondenza sussiste quindi con riguardo all'interesse generale che gli accertamenti degli imponibili siano compiuti da quegli organi dell'Amministrazione tributaria che, secondo le presunzioni derivanti dalle norme di legge in materia, sono i piu' idonei per lo svolgimento dell'attivita' accertatrice.

E' indubbio che la maggior efficienza nell'esercizio della funzione in parola va - in linea generale - attribuita agli uffici coincidenti con quelli nel cui ambito territoriale ha sede il contribuente: a costoro vengono presentate le dichiarazioni, e costoro possono operare in sede di accesso, ispezione e verifica presso detti contribuenti disponendo di informazioni come la legge prevede

riguardo la situazione economica, patrimoniale e finanziaria dei soggetti sottoposti o sottoponibili a controllo. Difatti, l'Ufficio territorialmente competente ad emettere un avviso di accertamento e' individuato facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente: il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 31, comma 2, stabilisce che "la competenza spetta all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione e' il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa e' stata o avrebbe dovuto essere presentata". A tal proposito, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 58 dispone che "le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte". Dunque, il legislatore tributario colloca ex lege ogni contribuente nel proprio Comune di residenza, a meno che questi non abbia indicato il domicilio fiscale in un altro luogo al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Pertanto, come si e' detto, se il sistema ha la finalita' di garantire, nella ripartizione delle competenze dell'Agenzia delle Entrate, la miglior qualita' possibile degli accertamenti e' chiaro che in via generale, appunto, sono anche stabilite le sopra dette regole per la determinazione dell'Ufficio competente; dette regole che non possono essere derogate pena l'illegittimita' dell'avviso di accertamento confezionato in loro violazione. Sul punto, questa Corte ha chiarito come sotto il profilo sostanziale (Cass. Sez. 1, Sentenza n. 3191 del 24/05/1984) la competenza territoriale degli uffici delle imposte ha carattere inderogabile, essendo determinata dall'interesse generale che gli accertamenti degli imponibili siano compiuti da quegli organi dell'amministrazione tributaria che, secondo le presunzioni derivanti dalle norme di legge in materia, sono i piu' idonei per lo svolgimento dell'attivita' accertatrice. Orbene, da tale principio discende la nullita' assoluta dell'accertamento eseguito dalli ufficio incompetente, ed il conseguente potere-dovere dell'Ufficio competente a procedere ad un nuovo e valido accertamento. E sul corrispondente piano processuale si e' ritenuto (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20671 del 01/10/2014) che nel processo tributario e' ammissibile l'eccezione del ricorrente di incompetenza territoriale per violazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 4 poiche' e' irrilevante che essa provenga dalla stessa parte cui era rimessa l'individuazione dell'autorita' giurisdizionale adita, attesa la natura "inderogabile" della competenza territoriale del giudice tributario, in relazione alla quale possono sempre essere sollecitati i poteri officiosi del giudice, rispondendo la relativa disciplina processuale - che prevede il radicamento della competenza in relazione al luogo della sede dell'ufficio, dell'ente o del concessionario che ha emesso l'atto impugnato - ad esigenze di tutela di interessi pubblici di efficienza e tempestivita' dell'accertamento sulla pretesa impositiva. A tal statuizione era giunta invero tempo fa questa Corte, con pronuncia alla quale il Collegio intende dare nuova conferma in questa sede (Cass. Sez. 1, Sentenza n. 7301 del 09/12/1983) secondo la quale in materia di accertamento tributario (in allora nel sistema del testo unico delle imposte dirette approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958 n. 645, come nel vigente sistema a seguito del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986), ma non diversamente nel presente sistema tributario, la competenza territoriale dell'ufficio, di carattere funzionale ed inderogabile ed il cui difetto importa la nullita' assoluta dell'atto (il cui vizio deve pur sempre essere dedotto dalla parte ricorrente tra i motivi di impugnazione dello stesso, senza che possa essere rilevato d'ufficio dal giudice, secondo quanto desumibile anche dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 61, comma 2) si determina con riferimento

al domicilio fiscale, inteso, per le persone fisiche di cittadinanza italiana come il comune di residenza anagrafica del contribuente, al momento in cui e' presentata o deve essere presentata la dichiarazione, ed in via sussidiaria, se il domicilio fiscale non e' determinabile in base al detto criterio, con riferimento al luogo di produzione del reddito, a tale regola potendo derogarsi a causa del comportamento del contribuente solo se in questo sia ravvisabile, anche per implicito, una manifestazione di volonta', esplicitamente o implicitamente accolta dall'amministrazione, diretta ad ottenere che il domicilio fiscale sia stabilito in comune diverso, in deroga ai predetti criteri.

Pertanto, in accoglimento del ridetto motivo di ricorso incidentale condizionato, la sentenza va integralmente cassata e la controversia puo' decidersi nel merito - risultando preliminare la questione ora risolta e non sussistendo necessita' di alcun accertamento ulteriore in fatto - con l'accoglimento del ricorso originario del contribuente.

La soccombenza regola le spese del giudicato di cassazione. Si ritiene invece di compensare le spese dei due gradi del giudizio di merito in relazione al rispettivo esito.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso incidentale condizionato; dichiara assorbito il ricorso principale; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie l'originario ricorso del contribuente; liquida le spese in Euro 7.290,00 oltre al 15% per spese generali, CPA ed IVA di legge che pone a carico di parte soccombente. Spese di merito interamente compensate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza