Sentenza del 22/06/2021 n. 17697 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Sull'assunto, basato sugli esiti di un accesso presso J. G. s.p.a. (del quale fu redatto processo verbale), che Axxx Vxxxx S.A., esercente l'attività di commercio all'ingrosso di vetro piano, pur avendo la sede legale in (XXXXX), dovesse essere considerata residente nel territorio dello Stato (in particolare, nella sede di J. G. s.p.a.) e, perciò, soggetto passivo dell'IRES, dell'IRAP e dell'IVA, l'Agenzia delle Entrate, dopo averle attribuito il codice fiscale e la partita IVA, qualificandola come società di fatto - con, quale unico socio, V.A. - notificò a A. V. s.d.f., tra gli altri, un avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2007, con il quale accertò induttivamente, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 41 e art. 39, comma 2, (per l'IRES), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 25 (per l'IRAP) e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 55 (per IVA), il reddito d'impresa, il valore della produzione netta e i corrispettivi non dichiarati dalla stessa A. V. s.d.f., con le correlative IRES, IRAP e IVA;

A seguito del menzionato avviso di accertamento nei confronti di A. V. s.d.f., l'Agenzia delle Entrate, premesso che tale atto "si (era) reso definitivo per mancata opposizione", sulla base della presunzione che, data la ristretta base partecipativa della suddetta società, i maggiori redditi accertati in capo a essa erano stati distribuiti all'unico socio V.A. nel corso dell'esercizio 2007, accertò in capo allo stesso V. un reddito di capitale non dichiarato pari (a norma del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 47, comma 1) al 40% degli utili a lui presuntivamente distribuiti nel predetto anno, con la conseguente maggiore IRPEF, oltre agli interessi, e con le correlative sanzioni.

2. V.A. impugnò l'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Rimini (hinc anche: "CTP") che - "riten(ute) fondate in fatto e in diritto le doglianze espresse nell'atto introduttivo del giudizio in ordine alla mancata dimostrazione della ristretta base azionaria, assunta quale circostanza idonea a far presumere che il reddito di impresa accertato era stato distribuito proprio all'unico socio" (così la sentenza impugnata) - accolse il ricorso del contribuente.

3. Avverso tale pronuncia, l'Agenzia delle Entrate propose appello alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna (hinc anche: "CTR"), che lo rigettò.

La CTR motivò che:

a) in primo luogo - premesso che l'avviso di accertamento impugnato "trae origine dalla stessa verifica fiscale effettuata dalla Guardia di Finanza di Pesaro, il cui esito aveva consentito alla Agenzia delle Entrate di ritenere che la società "A› V› s.a." di (XXXXX) non solo occupava gli stessi locali della società "J. G. s.p.a." ma era anche amministrata e gestita da un socio unico, identificato in V.A." e che "esiste quindi una sottile connessione tra la vicenda processuale della società A.. V.. caratterizzata dalla presenza di numerosi ricorsi presentati avverso gli avvisi di accertamento alla stessa notificati e quella che vede attore il V., posto che l'Agenzia delle Entrate di Rimini ha ipotizzato che tutti gli utili non contabilizzati dalla società fossero stati distribuiti all'unico socio" - "(d)al punto di vista processuale tale unico filo conduttore comporta che le decisioni favorevoli alla società - sentenze nn. 62/63/64/65-1-2012 della C.T.R. di Ancona - estendono i propri effetti nei confronti dell'odierno resistente, avendo i giudici di appello deciso che la "A. V. s.a." non è società estero-vestita e che V.A. non è l'amministratore e neppure il socio unico";

b) in secondo luogo, "(n)on meno rilevante è anche evidenziare che, mentre quest'organo giurisdizionale è chiamato a giudicare la posizione processuale del V. conseguente alla notifica dell'avviso di accertamento per l'anno di imposta 2007, la C.T.R. di Ancona ha depositato le sentenze nn. 79-80-81-82/1/2014 relative alle annualità 2003, 2004, 2005 e 2006 con esito del tutto favorevole al contribuente. Tenuto altresì conto che la sentenza n. 79/2014 è divenuta definitiva per mancata impugnazione dell'ufficio, essa funge da "giudicato esterno" nei confronti della presente controversia, essendo del tutto identico il fatto costitutivo della pretesa tributaria, ancorchè riferito ad un periodo di imposta diverso - anno 2003 - da quello considerato nel presente giudizio. Ciò comporta la preclusione del riesame del medesimo punto di diritto già accertato e risolto. (Cass. SS. UU. 13916/2006)".

4. Avverso tale sentenza della CTR - depositata in segreteria il 27 settembre 2016 e non notificata - ricorre per cassazione l'Agenzia delle Entrate, che affida il proprio ricorso, notificato 27/31 marzo 2017, a un unico motivo.

5. V.A. non ha svolto attività dfensiva.

6. Il Procuratore generale ha depositato conclusioni motivate, con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39.

Sotto un primo profilo, la ricorrente lamenta che la CTR abbia "sostenuto ipso facto l'estensione al contribuente degli effetti favorevoli di sentenze pregresse, pur non essendo dette decisioni passate in giudicato", in particolare, delle sentenze della Commissione Tributaria Regionale delle Marche: a) n. 62/1/12, n. 63/1/12, n. 64/1/12 e n. 65/1/12 (depositate il 26 aprile 2012), rese tra l'Agenzia delle Entrate e A. V. s.d.f. e avverso le quali la stessa Agenzia aveva proposto ricorsi per cassazione iscritti ai numeri 15142/2013, 15299/2013, 15291/2013 e 15303/2013 R.G. e tuttora pendenti; b) n. 80/1/14, n. 81/1/14 e n. 82/1/14 (depositate l'11 marzo 2014), rese tra l'Agenzia

delle Entrate e V.A. e avverso le quali la stessa Agenzia aveva proposto ricorsi per cassazione iscritti ai numeri 26049/2014, 26062/2014 e 26052/2014 R.G. e tuttora pendenti.

Sotto un secondo profilo, la ricorrente lamenta che la CTR abbia affermato l'efficacia vincolante del giudicato della sentenza della Commissione Tributaria Regionale delle Marche n. 79/1/14, laddove tale sentenza, essendo relativa al periodo d'imposta 2003, "in virtù del principio di autonomia di ciascun periodo d'imposta (...) non poteva in nessun modo ritenersi vincolante, nel suo contenuto, rispetto agli atti impositivi relativi ad altre annualità d'imposta".

2. Il motivo dove essere disatteso, ancorchè la motivazione della sentenza impugnata debba essere, in parte, corretta, nei termini che seguono.

Costituisce ormai ius receptum il principio secondo cui "(I)a sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta (ad es. le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fondi su presupposti di fatto potenzialmente mutevoli" (Cass., 30/09/2011, n. 20029, 21/01/2015, n. 961), con la conseguenza che "la sentenza che risolva una situazione fattuale in uno specifico periodo d'imposta non può estendere i suoi effetti automaticamente ad altro ancorchè siano coinvolti tratti storici comuni" (Cass., 09/10/2013, n. 22941, 29/01/2014, n. 1837, n. 961 del 2015).

La localizzazione della residenza fiscale (ai fini della soggezione alle imposte sui redditi) - la quale, a norma del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 73, comma 3, dipende dall'avere (o no) la società o l'ente "per la maggior parte del periodo d'imposta (...) la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato" così come la composizione della compagine societaria costituiscono elementi potenzialmente mutevoli nei vari periodi d'imposta, sicchè richiedono, per ciascun periodo, un accertamento autonomo, ancorchè in esso possano essere coinvolti tratti storici comuni.

Avuto riguardo a ciò, non è in sè corretto, con riferimento all'accertamento dei suddetti elementi compiuto per altri periodi d'imposta, parlare, come fa la CTR, di effetto preclusivo del giudicato nè, tanto meno, di estensione degli effetti di sentenze non definitive.

Pur tuttavia, si deve osservare come la sentenza impugnata: a) da un lato, individui chiaramente un'unica scaturigine, comune a tutte le controversie (quella sottoposta al suo esame e quelle decise dalla Commissione Tributaria Regionale delle Marche), costituita dal processo verbale della Guardia di Finanza di Pesaro sulla base delle cui risultanze l'Agenzia delle Entrate aveva ritenuto sia la cosiddetta "esterovestizione" di A. V. S.A. sia l'attribuzione ad V.A. degli utili extracontabili accertati in capo a A. V. s.d.f.; b) dall'altro lato, esponga puntualmente sia la posizione dell'Agenzia delle Entrate, fondata sulla risultanze del predetto processo verbale, sia le doglianze avanzate dal contribuente.

In tale contesto, si deve ritenere che il riferimento operato dalla CTR alle sentenze della Commissione Tributaria Regionale delle Marche - nel frattempo passate tutte in giudicato (le sentenze n. 62/1/12, n. 63/1/12, n. 64/1/12 e n. 65/1/12, rese tra l'Agenzia delle Entrate e A. V. s.d.f., in seguito alle ordinanze di questa Corte 06/11/2020, n. 24872, 03/11/2020, n. 24301, 05/11/2020, n. 24735 e 03/11/2020, n. 24300, con le quali sono stati rigettati i ricorsi proposti dall'Agenzia delle Entrate avverso le stesse sentenze; le sentenze n. 80/1/14, n. 81/1/14 e n. 82/1/14, rese tra l'Agenzia delle Entrate e V.A., in seguito alla decisione, adottata da questa Corte nell'odierna camera di consiglio del 29 aprile 2021, con la quale sono stati rigettati i ricorsi riuniti proposti dall'Agenzia delle Entrate avverso le stesse sentenze) -, rappresentanti un'ininterrotta sequenza di pronunce favorevoli ai contribuenti per tutti i precedenti periodi d'imposta dal 2003 al 2006, al di là dei termini ("preclusione") e delle locuzioni ("estendono i propri effetti") talora (erroneamente) utilizzati, costituisse in realtà solo un riscontro dell'insufficienza delle risultanze addotte dall'amministrazione finanziaria a sostegno sia dell'esterovestizione" di A. V. S.A. sia dell'attribuzione ad V.A. degli utili extracontabili accertati in capo a A.V. s.d.f. e, quindi, della correttezza dell'apprezzamento compiuto al riguardo dalla CTP, tenuto conto che la stessa amministrazione non aveva dedotto mutamenti della situazione di fatto nel periodo d'imposta 2007.

Da ciò discende l'infondatezza dell'unico motivo e, di conseguenza, il rigetto del ricorso.

4. Poichè V.A. non ha svolto attività difensiva, non occorre provvedere sulle spese.

5. Non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, inserito dalla L. 24 dicembre 2012, n. 288, art. 1, comma 17, in quanto la soccombente ricorrente è istituzionalmente esentata dal materiale versamento del contributo unificato, mediante il meccanismo della prenotazione a debito.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 29 aprile 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza