Sentenza del 16/11/2021 n. 34537 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate ("A.E.") ricorre, con tre motivi, per la cassazione delle sentenze indicate in epigrafe, depositate in pari data e pronunciate contestualmente dal medesimo collegio, di accoglimento degli appelli proposti da V.F. (attuale ricorso r.g.n. 24860/2014), POLISPORTIVA S. B. (attuale ricorso r.g.n. 24862/2014) e V.A. (attuale ricorso r.g.n. 24864/2014), rispettivamente, avverso le sentenze n. 323/05/2013, 322/05/2013 e 324/05/2013, emesse dalla CTP di Latina cha aveva rigettato l'impugnazione di avvisi di accertamento in materia di imposte dirette ed IVA per l'anno 2008.

2. Per quanto ancora rileva nel presente giudizio, come emerge dalle sentenze impugnate e dagli atti di parte, l'A.E. emise avviso di accertamento relativo al 2008 per imposte dirette ed IVA nei confronti dell'Associazione Polisportiva S. B. (D.P.R. n. 600 del 1973, ex artt. 39, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55), al fine di recuperare a tassazione un reddito d'impresa derivante dall'attività commerciale di gestione di uno stabilimento balneare e di somministrazione di alimenti e bevande ai non associati, oltre che in materia d'IVA (attuale ricorso r.g.n. 24862/2014). L'Amministrazione finanziaria, di conseguenza, emise a carico degli associati, V.F. e V.A., avvisi di accertamento per recuperare a tassazione (a fini IRFEF) i rispettivi redditi da partecipazione, derivanti cioè dall'imputazione agli stessi del reddito d'impresa di cui innanzi (rispettivamente, attuali ricorsi r.g.n. 24860/2014 ed r.g.n. 24864/2014).

3. La CTP rigettò le impugnazioni proposta dai contribuenti e le relativa statuizione furono riformate dalla CTR, con le sentenza oggetto di attuale impugnazione.

4. La Commissione regionale ritenne documentalmente provato il non esercizio da parte dell'Associazione Polisportiva S. B. di attività commerciale di gestione di stabilimento balneare, invece esercitata, a partire dal 2004, dalla s.r.l. S. B.(costituita dagli associati), in forza di licenza di subingresso rilasciata dal comune di (---). "Pertanto", concluse la CTR, "all'Associazione... nell'anno 2008 non poteva essere imputato lo svolgimento di attività commerciale, dal momento che la stessa per l'anno in questione" svolse "esclusivamente l'attività di cui allo scopo sociale ed un esercizio di somministrazione di alimenti e bevande dedicato esclusivamente ai soci". La CTR, in particolare, ritenne insussistente la contestata attività commerciale di somministrazione di alimenti e bevande precisando che la stessa A.E. pretendeva di ritenerla esistente in base ad un unico episodio, accaduto nel 2008, di somministrazione a soggetto non socio che, peraltro, indusse l'Associazione a trasferire l'11 maggio 2009 anche l'esercizio di somministrazione di alimenti e bevande a S. B. s.r.l.

5. Contro le sentenze d'appello l'A.E., come detto, ricorre con tre motivi ed i contribuenti si difendono con controricorsi (con i quali sollevano anche questioni pregiudiziali), ciascuno sostenuto da memoria.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, per ragioni di connessione (come emergenti dalla precedente ricostruzione dei fatti processuali) si procede alla riunione dei processi di cui ai ricorsi r.g.n. 24862/2014 e n. 24864/2014 al processo di cui al ricorso r.g.n. 24860/2014.

Al caso di specie è altresì ascrivibile l'insegnamento di questa Corte di legittimità a tenore del quale, nel processo di cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito e relative, rispettivamente, alla rettifica del reddito di una società di persone (quale è quella ritenuta sostanzialmente nella specie dall'A.E) ed alla conseguente automatica imputazione dei redditi stessi a ciascun socio, non va dichiarata la nullità per essere stati i giudizi celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci) in violazione del principio del contraddittorio, ma va disposta la riunione quando la complessiva fattispecie, oltre che dalla piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, sia caratterizzata da: (1) identità oggettiva quanto a causa petendi dei ricorsi; (2) simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese; (3) simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; (4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111 Cost., comma 2, e dagli artt. 6 e 13 C.E.D.U.), evitando che con la (altrimenti necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perchè non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio (ex plurimis, tra le più recenti, Cass. sez. 5, 22/07/2021, oltre che, in precedenza, Cass. sez. 5, 18/02/2010, n. 3830; Cass. sez. 5, 29/07/2010, n. 2907; Cass. sez. 5, 22/12/2017, n. 30805).

2. Le questioni pregiudiziali sollevate dai contribuenti controricorrenti non sono fondate.

2.1. In primo luogo si deduce l'inammissibilità dei ricorsi in quanto l'Avvocatura avrebbe proceduto alle relative notificazioni ai sensi della L. n. 69 del 2009 ma in violazione della L. n. 53 del 1994, art. 7, comma 1, cioè in assenza di previa autorizzazione del relativo Consiglio dell'Ordine.

2.1.1. La questione è infondata in applicazione di principio già sancito da questa Corte e dal quale non vi sono motivi per discostarsi.

In materia di notificazioni, la L. n. 69 del 2009, art. 55, comma 1, difatti, nel consentire all'Avvocatura dello Stato di procedere alle notificazioni ai sensi della L. n. 53 del 1994, detta specifiche modalità esecutive, che prevalgono rispetto a quanto previsto dalla stessa citata L. n.

53, artt. 1 e 7, ove è richiesta la previa autorizzazione dal Consiglio dell'Ordine a cui l'avvocato è iscritto, atteso, peraltro, che per gli Avvocati dello Stato non è necessaria l'iscrizione al Consiglio dell'Ordine (Cass. sez. 5, 28/10/2015, n. 21985, Rv. 637201-01).

2.2. In secondo luogo, si prospetta comunque l'inammissibilità dei tre ricorsi, ex artt. 366 c.p.c., per difetto di idonea esposizione sommaria dei fatti di causa e per essersi l'Ufficio limitato a produrre testualmente solo alcune parti dell'avviso di accertamento o del PVC.

2.2.1 Parimenti infondata è la dedotta inammissibilità dei ricorsi.

Fermi restando singoli profili di inammissibilità riferiti a specifici motivi (di seguito evidenziati), i ricorsi sono difatti ammissibili in ragione dell'idonea esposizione dei fatti di causa, tale da farli sufficientemente percepire a questa Corte ai fini del decidere, ma anche della loro specificità in termini di indicazione degli elementi in fatto e in diritto rilevanti.

3. I tre ricorsi, i cui motivi sono sovrapponibili (anche circa i riferimenti numerici) e suscettibili di trattazione congiunta (in ragione della connessione delle questioni inerenti i relativi oggetti), meritano accoglimento nei limiti che seguono.

3.1. Con il motivo n. 1 (di ciascuno dei tre ricorsi), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, si deduce l'illogicità della motivazione che, al tempo stesso si contesta essere meramente apparente, in merito alla ritenuta attività non commerciale di somministrazione di cibi e bevande.

Con il motivo n. 2 (di ciascuno dei tre ricorsi), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deducono "violazione e falsa applicazione dell'art. 2195 c.c. dell'art. 148 TUIR, del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 5 bis, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 4, ai fini IVA, in relazione all'art. 2697 c.c. e all'art. 2727 c.c. e all'art. 2729 c.c.". In sostanza, al di là dei parametri normativi richiamati oltre che della tecnica di formulazione tanto della rubrica quanto della doglianza, si prospetta la violazione da parte della CTR dei criteri inerenti il riparto dell'onere probatorio nella specifica materia.

Con il motivo n. 3 (di ciascuno dei tre ricorsi), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 (nella sua formulazione, ratione temporis applicabile, successiva alla sostituzione ad opera del D.L. n. 83 del 2012), si deduce omesso esame circa fatto decisivo per il giudizio ed oggetto di discussione tra le parti. Il riferimento è, in particolare, ai fatti inerenti la gestione del servizio di somministrazione di cibi e bevande in favore anche degli associati ma a prezzi corrispondenti a quelli praticati dagli stabilimenti balneari ed in particolare non tali da coprire i soli costi sopportati, nonchè la corresponsione ai soci fondatori e ordinari di cospicui compensi (pari a 30.000,00 Euro annui), al fine di valutarne la sproporzione rispetto agli eventi sportivi figuranti come essere stati svolti presso l'Associazione.

3.2. Il solo motivo n. 3 è fondato, nei termini di seguito evidenziati, mentre il motivo n. 1 è infondato oltre inammissibile, così come non ammissibile è il motivo n. 2.

3.3. Il motivo n. 1, in particolare, peraltro tendendo di sostituire a quelle del Giudice di merito proprie valutazioni fattuali e probatorie, è intrinsecamente contraddittorio in quanto

prospettante, con riferimento al medesimo profilo, come illogica una motivazione apparente.

La censura in esame non è comunque accoglibile avendo la CTR garantito il "minimo costituzionale" con l'apparato motivazionale sintetizzato al puto n. 4 della precedente ricostruzione dei fatti processuali, in quanto tale da far percepire il relativo iter logico-giuridico seguito. Esso, difatti, si fonda sostanzialmente sulla ritenuta raggiunta prova dell'assenza di gestione da parte dell'Associazione Polisportiva dello stabilimento balneare oltre che della gestione commerciale dell'attività di somministrazione di cibi e bevande (per l'apparenza motivazionale si vedano, ex plurimis: Cass. Sez. U., 03/11/2016, n. 22232, Rv. 641526-01, Cass. Sez. U., 07/04/2014, n. 8053, Rv. 629830-01, e n. 8054, Cass. sez. 5, 05/05/2021, n. 11687, in motivazione, inerenti fattispecie ricadenti nella nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c. ad opera del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv., con modif., dalla L. 7 agosto 2012, n. 234; Cass. sez. 5, 27/11/2019, n. 30916, in motivazione, nonchè Cass. sez. 5, 29/03/2019, n. 8834, in motivazione; Cass. sez. 5, 28/02/2019, n. 5906, in motivazione).

3.4. Il motivo n. 2 non coglie la ratio decidendi, così non sindacandola, la quale, come detto, si sostanzia nel raggiungimento della prova dell'assenza di attività commerciale collegata anche alla somministrazione di cibi e bevande e non nel mancato assolvimento agli oneri probatori governanti la materia (per il detto profilo di inammissibilità inerente la ratio decidendi si vedano, ex plurimis, tra le più recenti: Cass. Sez. U, 15/09/2020, n. 19169, Rv. 658633-01, in motivazione; Cass. sez. 6-3, 15/10/2019, n. 26052, in motivazione; Cass. sez. 3, 15/10/2019, n. 25933, in motivazione, entrambe nel senso della considerazione della relativa censura alla stregua di un "non motivo", inammissibile ex art. 366 c.p.c., n. 4; Cass. sez. 3, 11/12/2018, n. 31946, in motivazione; Cass. sez. 5, 07/11/2018, nn. 28398 e 28391; Cass. sez. 1, 10/04/2018, n. 8755; Cass. sez. 6-5, 07/09/2017, n. 20910, Rv. 645744-01, per la quale la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al decisum della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall'art. 366 c.p.c., n. 4, con conseguente inammissibilità del ricorso, rilevabile anche d'ufficio; Cass. sez. 4, 22/11/2010, n. 23635, Rv. 615017-01).

3.5. Per converso, come prospettato dalla ricorrente con il motivo n. 3, la statuizione della CTR circa la gestione non commerciale del servizio di somministrazione di cibi e bevande, che si fonda solo sulla circostanza di un unico accertato episodio di somministrazione a soggetti terzi (del 2008), sconta l'omesso esame di diversi fatti storici, oggetto di discussione tra le parti nonchè emergenti dagli atti (PVC trascritto nel ricorso per cassazione) decisivi in quanto inerenti proprio la detta gestione, tra i quali: la somministrazione ad associati ma a prezzi corrispondenti a quelli praticati dagli stabilimenti balneari, in particolare non tali da coprire i soli costi sopportati, nonchè la corresponsione ai soci fondatori e ordinari di cospicui compensi, nella specie pari a 30.000,00 Euro annui (per il rilevo dell'eccedenza dei corrispettivi rispetto ai costi d'imputazione ed alla pratica di prezzi correnti di mercato, si vedano, ex plurimis: Cass. sez. 5, 26/09/2018, n. 22939, Rv. 650791-01; Cass. sez. 5, 17/10/2005, n. 20073, Rv. 584119-01; Cass. sez. 5, 03/05/02, n. 6340, Rv. 554079-01; in termini più generali, circa la necessità che si tratti di attività strumentale ai fini istituzionali dell'associazione, ex pluriumis, Cass. sez. 5, 13/06/2018, n. 15474, Rv. 649187-01; per la nozione Eurounitaria di organismo senza fini di lucro e per il rilievo

della distribuzione ai soci si veda anche, in termini generali, Corte giust., sentenza 10 dicembre 2020, in C-488/18).

4. In conclusione, rigettati i motivi nn. 1 e 2 ed accolto il solo motivo n. 3 di ricorso (di ciascuno dei tre ricorsi), le sentenze impugnate devono essere cassate, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale per il Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolarizzazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il motivo n. 3 di ciascuno dei tre ricorsi, rigettando i motivi nn. 1 e 2 dei detti ricorsi, cassa le sentenze impugnate, in relazione al motivo accolto, e rinvia alla Commissione Tributaria regionale per il Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolarizzazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 23 giugno 2021.

Depositato in Cancelleria il 16 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza