Sentenza del 05/04/2022 n. 10878 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con sentenza n. 78/9/2012 depositata in data 21/12/2012 la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna rigettava l'appello proposto dalla Società Semplice Axxxx Sxxxxx di M.G. & C., e dai soci M.L. (anche in proprio e quale erede del defunto M.G.) e M.A. (anche in proprio), avverso la sentenza n. 87/9/11 della Commissione Tributaria Provinciale di Parma, la quale a sua volta aveva riunito e rigettato i ricorsi dei contribuenti aventi ad oggetto un avviso di accertamento per IVA e IRAP 2004 loro notificato sul presupposto che la società di persone avesse, per l'anno di imposta suddetto, posto in essere una serie di attività volte ad eludere il sistema delle "quote latte".

2. Il giudice d'appello, disattese le questioni preliminari, nel merito confermava la decisione di primo grado, ritenendo che, sulla base del compendio istruttorio inclusi gli elementi di prova desunti dal procedimento penale scaturito dai fatti, fosse stata provata l'indebita fatturazione di presunti premi sulla quantità di latte consegnato alla Vxxxx Casearia S.r.l., in realtà operazioni oggettivamente inesistenti perchè non si sarebbe trattato di cessione di premi, ma di cessione di latte non documentata.

3. Avverso tale decisione i contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, che illustrano con memoria, cui replica l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

4. Con il terzo motivo, da esaminare prioritariamente perchè, se accolto, idoneo a determinare l'assorbimento delle restanti censure (c.d. ragione più liquida, Sez. U, Sentenza n. 26242 del 12/12/2014), i ricorrenti - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. lamentano la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 63, commi 1 e 2, della L. n. 212 del 2000, artt. 6, 7, 10 e 12 nonchè art. 2257 c.c., per aver il giudice d'appello ritenuto legittime le riprese, pur non essendosi svolta la verifica fiscale e la notifica del p.v.c. nei confronti del legale rappresentante della società, ma di M.L., all'epoca privo di alcuno status o carica sociale; in particolare, l'Agenzia delle Entrate non si sarebbe curata di controllare l'identità attuale del legale rappresentante della società al momento della verifica, incorrendo così nel vizio denunciato, non sanato per effetto della successiva proposizione del ricorso.

5. Il motivo è fondato. Le riprese alla base del ricorso sono anche a titolo di tributo armonizzato e la prospettata lesione dei principi di parità delle armi e del diritto di difesa chiama anche in

causa il combinato disposto dell'art. 41 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea (CDFUE), rubricato "Diritto ad una buona amministrazione", il cui comma 1, applicabile anche al procedimento amministrativo, dispone "Ogni persona ha diritto a che le questioni che la riguardano siano trattate in modo imparziale ed equo ed entro un termine ragionevole dalle istituzioni, organi e organismi dell'Unione".

6. Il fatto oggetto della censura, ossia lo svolgimento della verifica del 15.3.2007 e la consegna del processo verbale di constatazione a soggetto che al tempo non rivestiva la qualità di socio nè di amministratore della società semplice agricola, non è controverso.

Al proposito, inoltre, non ha rilevanza la difesa dell'Agenzia secondo cui la società semplice ancora al momento del deposito del ricorso per Cassazione era intestata oltre che M.G. e A. anche a M.L.. E' poi tautologica l'affermazione secondo la quale la presenza di M.L. in luogo dell'effettivo legale rappresentante al momento della verifica fiscale e della consegna del p.v.c., avvenuta il 15 marzo 2007, non avrebbe leso il contraddittorio. Infatti, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 63 prevede che il contribuente può farsi rappresentare solo da un procuratore generale o speciale per iscritto e, anche se i rapporti di parentela ai sensi dell'art. 63, comma 2 rendono superflua l'autenticazione della delega, la motivazione della CTR non dà evidenza di alcuna delega scritta nel caso di specie nè questa è stata oggetto di allegazione da parte di alcuna parte.

7. La carenza non è superata neppure dalla ulteriore deduzione dell'Agenzia, secondo cui la società agricola aveva comunicato all'Amministrazione finanziaria, sin dall'inizio della propria attività, che M.L. ne era socio e, quindi, ai fini della gestione della società semplice anche amministratore e legale rappresentante ex art. 2266 c.c..

Infatti, il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 35, commi 2 e 3 nel testo applicabile ratione temporis al momento degli avvisi risultante dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 37, prevede che "In caso di variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1, utilizzando modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate".

8. In particolare, per quanto qui interessa dalla dichiarazione di inizio attività di cui al comma 2 devono risultare: "b) per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la natura giuridica, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale, o in mancanza, quella amministrativa e il domicilio fiscale e deve essere inoltre indicato il codice fiscale per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza".

Quindi, non doveva essere comunicata all'Agenzia qualsiasi variazione della compagine sociale e dell'amministrazione, bastava che fosse noto il codice fiscale di almeno una delle persone che avevano la rappresentanza della società e, nel caso in esame, l'Agenzia a ben vedere non ha reso noto se al momento della verifica fiscale legale rappresentante fosse una o più persone.

9. In ogni caso è decisivo dell'art. 35, il successivo comma 8 nel testo ratione temporis vigente, secondo il quale "I soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al repertorio delle notizie economiche e amministrative (REA) ai sensi, rispettivamente, del D.P.R. 7

dicembre 1995, n. 581, artt. 7 e 9 concernente il regolamento di attuazione della L. 29 dicembre 1993, n. 580, art. 8, in materia di istituzione del registro delle imprese, possono assolvere gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni di cui al presente articolo presentando le dichiarazioni stesse all'ufficio del registro delle imprese, il quale trasmette i dati in via telematica all'Agenzia delle Entrate e rilascia apposita certificazione dell'avvenuta operazione. (...)".

Non vi è dubbio che la società semplice agricola era iscritta in una sezione speciale del registro delle imprese, disponendo in tal senso il D.P.R. 14 dicembre 1999, n. 558, art. 2, comma 1 applicabile ratione temporis alla fattispecie: "Sono iscritti in una sezione speciale del registro delle imprese gli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 c.c., i piccoli imprenditori di cui all'art. 2083 c.c. e le società semplici. Le persone fisiche, le società e i consorzi iscritti negli albi di cui alla L. 8 agosto 1985, n. 443, sono annotati nella medesima sezione speciale".

10. Alla luce del quadro sopra ricostruito, dev'essere affermato il seguente principio di diritto: "In tema di verifica fiscale IVA, ai fini del rispetto dei principi di parità delle armi e del diritto di difesa nel procedimento tributario ex art. 41 CDFUE e L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6 dal momento che la società semplice agricola può assolvere gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 35, commi 2 e 3 nel testo applicabile ratione temporis, anche presso l'ufficio del registro delle imprese, cui è obbligatoriamente iscritta in una sezione speciale del D.P.R. 14 dicembre 1999, n. 558, ex art. 2, comma 1 l'Agenzia è tenuta a fare una ricerca nel registro delle imprese al fine di controllare l'identità attuale del legale rappresentante in presenza del quale effettuare la verifica, salvo delega, e cui eventualmente consegnare il processo verbale di constatazione".

Pertanto, dal momento che la società contribuente poteva adempiere agli obblighi di presentazione delle dichiarazioni di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 35, commi 2 e 3 nel testo applicabile ratione temporis, presentando le dichiarazioni stesse all'ufficio del registro delle imprese cui era al tempo obbligatoriamente iscritta, l'Agenzia era tenuta a fare una ricerca nel registro delle imprese per verificare se M.L., in presenza del quale si è poi compiuta la verifica fiscale, fosse il legale rappresentante o fosse privo di alcuno status o carica sociale, onere pacificamente non assolto nel caso di specie. Infine, il vizio non è stato sanato dalla successiva proposizione del ricorso introduttivo del giudizio, nel quale è stato immediatamente contestato all'Amministrazione finanziaria il vizio del procedimento tributario.

11. Con il primo motivo di ricorso - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - viene prospettato l'omesso esame di un fatto decisivo o, in alternativa, l'insufficiente motivazione nella parte in cui la CTR ha confermato la pretesa erariale e ha apoditticamente dichiarato di condividere le valutazioni del giudice di prime cure per poi giungere a conclusioni opposte.

Con il secondo motivo di ricorso - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - viene prospettata l'omessa pronuncia in relazione all'art. 112 c.p.c. sul motivo di appello relativo alla violazione dei principi sul riparto dell'onere della prova o, alternativamente, il vizio di insufficiente od omessa motivazione per avere la CTR travisato la natura e la finalità del relativo motivo di appello.

12. L'accoglimento del puma motivo investe la legittimità del procedimento amministrativo e determina l'assorbimento dei restanti motivi. Per l'effetto, la sentenza impugnata va cassata e,

non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito ex art. 384 c.p.c., comma 2, con l'accoglimento del ricorso introduttivo.

13. La complessità e novità della questione determina la compensazione integrale delle spese di lite.

P.Q.M.

accoglie il terzo motivo di ricorso, assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo;

compensa tra le parti le spese di lite.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza