Sentenza del 05/04/2022 n. 10882 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con sentenza n. 1054/20/2014 depositata in data 30/5/2014 la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna rigettava l'appello principale proposto dalla Società Semplice Axxxx Sxxxx 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) e accoglieva l'appello incidentale proposto dall'Agenzia delle Entrate, avverso la sentenza n. 23/4/13 della Commissione Tributaria Provinciale di Parma, la quale a sua volta aveva riunito e parzialmente accolto i ricorsi dei contribuenti aventi ad oggetto due avvisi di accertamento per IVA e IRAP interessi e sanzioni 2001 e 2003 loro notificati sul presupposto che la società di persone avesse, per gli anni di imposta suddetti, posto in essere una serie di attività volte ad eludere il sistema delle "quote latte" e operazioni inesistenti.

2. Il giudice d'appello, disattese le questioni preliminari, riformava in parte la decisione resa dal giudice di prime cure e, nel merito, confermava le riprese ritenendo che, sulla base del compendio istruttorio inclusi gli elementi di prova desunti dal procedimento penale scaturito dai fatti, fosse stata provata per il 2001 e 2003 la soggettiva inesistenza delle operazioni contestate. Veniva quindi confermato il recupero ad imposizione in relazione alle operazioni fittiziamente fatturate dalla Axxxx Pxxxx s.r.l. nei confronti della Vxxx Casearia s.r.l. e di quanto la contribuente aveva omesso di fatturare per forniture di latte effettuate alla Vxxxx Casearia s.r.l.. Per il 2003 veniva inoltre confermato anche il rilievo per indebita fatturazione di presunti premi sulla quantità di latte consegnato alla Vxxxx casearia, in realtà operazioni oggettivamente inesistenti perchè non cessioni di premi, ma cessioni di latte non documentate. Ulteriori operazioni erano contestate come oggettivamente inesistenti perchè l'effettiva operazione economica descritta nelle fatture emesse nei confronti della Axxxxx Pxxxxx s.r.l. non era avvenuta.

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

MOTIVI DELLA DECISIONE

4. Con il primo motivo 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. 2197 c.c. e L. n. 580 del 1993, art. 8 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, del D.P.R. n. 633 del 1972, l'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 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 secondo motivo di ricorso - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - viene dedotta 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 in relazione alle riprese per cui è causa.

Con il terzo motivo i ricorrenti - ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - prospettano l'omessa pronuncia in relazione all'art. 112 c.p.c. in ordine alla contestazione della mancata prova circa l'esistenza di un sistema complesso volto ad aggirare i divieti in materia di quote-latte.

Con il quarto motivo di ricorso - ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - si lamenta la violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 24 e 32 per non essersi il giudice d'appello avveduto del fatto che la contestazione della mancata prova circa l'esistenza di un sistema complesso volto ad aggirare i divieti in materia di quote-latte era già presente nel ricorso introduttivo e oggetto di successiva memoria illustrativa.

Con il quinto motivo i ricorrenti - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - deducono la violazione o falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. per aver la CTR ritenuto provato un fatto rilevante per il giudizio - l'aver l'Amministrazione emesso un atto impositivo analogo nei confronti della Vecchia Casearia - sulla scorta delle dichiarazioni rese dall'Agenzia delle Entrate in sede giudiziaria.

Con il sesto motivo i contribuenti - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - prospettano la nullità della sentenza per non aver la CTR, in violazione dell'art. 115 c.p.c., posto a fondamento della propria decisione le prove proposte dalle parti.

Con il settimo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. si deduce la violazione dell'art. 2697 c.c. oltre che dell'art. 115 c.p.c. per aver la CTR ritenuto non provati fatti rilevanti per il giudizio sulla scorta di mere dichiarazioni rese dall'Agenzia delle Entrate senza esame alcuno degli elementi di prova presenti nel giudizio.

Con l'ottavo motivo - agli effetti dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - si prospetta l'omesso esame circa fatti decisivi del giudizio oggetto di discussione tra le parti, per non aver la sentenza impugnata indicato gli elementi nè le ragioni della loro rilevanza logico giuridica, sulla base dei quali ha confermato la legittimità della pretesa erariale.

Con il nono motivo viene prospettata la nullità della sentenza - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - per violazione dell'art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 per essere la motivazione della CTR in contraddizione col dispositivo quanto alla ripresa per tassazione dell'operazione per premi di produzione di latte.

Con il decimo motivo viene prospettata la nullità della sentenza - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - in violazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia su specifico motivo di gravame riguardante le cessioni di foraggio nei confronti di Axxxx Pxxxx s.r.l. e l'applicazione dello speciale regime IVA di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34.

12. L'accoglimento del primo motivo investe la legittimità del procedimento amministrativo e determina l'assorbimento di tutti 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 primo 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.

Si dà atto che il presente provvedimento è sottoscritto dal solo Presidente del Collegio e non anche dall'Estensore, ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 3, trasmesso per posta elettronica su supporto non modificabile.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza