Sentenza del 09/05/2022 n. 14496 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate notificava il 3.10.2006 a L.D.M., nella ritenuta qualità di legale rappresentante della società, l'avviso di accertamento n. (---), emesso nei confronti della S. Cruise Ltd., svolgente attività di trasporti marittimi e crociere, per il periodo d'imposta 1997, mediante il quale venivano richieste maggiori imposte ai fini Irpeg nella misura di Euro 5.509.758,97, ed Ilor per l'importo di Euro 2.412.381,02 (controric., p. 1 s.), oltre sanzioni ed accessori. All'atto impositivo era allegato il Processo verbale di costituzione (Pvc) redatto dalla Guardia di Finanza il 6.3.2006. Riteneva l'Amministrazione finanziaria che la società, avente sede operativa negli USA e sede legale a (---), dovesse comunque essere localizzata in Italia ai fini fiscali, avendo operato in Italia senza dichiarare il reddito conseguito.

2. Il contribuente impugnava l'avviso di accertamento, innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma, contestando, tra l'altro, il proprio difetto di legittimazione passiva, essendo cessato dalla carica di legale rappresentante della società dal 23 settembre 2006, pertanto in epoca precedente alle date di notificazione dell'avviso di accertamento (3-11 ottobre 2006). La Ctp respingeva il ricorso ritenendo, tra l'altro, che "la società aveva effettivamente prodotto redditi non dichiarati in Italia" (sent. Ctr, p. II).

3. Avverso la sentenza sfavorevole conseguita in primo grado, L.D.M. spiegava appello innanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio la quale, ritenuto che la società avesse sede amministrativa e fiscale in Italia, e L.M. ne fosse stato comunque amministratore di fatto, rigettava il ricorso (sent. Ctr., p. II). Avverso questa sentenza, segnala la ricorrente, il contribuente ha proposto impugnazione per cassazione, tuttora pendente, ed il ricorso ha assunto numero di R.G. 14122/2013.

3.1. La sentenza pronunciata dalla Ctr era impugnata anche per revocazione dal contribuente, innanzi alla medesima Commissione tributaria regionale di Roma, che accoglieva il ricorso, annullava la sentenza impugnata e pure l'avviso di accertamento in contestazione.

4. Avverso la decisione da ultimo adottata dalla Ctr del Lazio ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, affidandosi a tre motivi di impugnazione. Resiste mediante controricorso il contribuente, che ha pure depositato memoria.

4.1. Ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte il Pubblico Ministero, nella persona del S.Procuratore Generale Tommaso Basile, ed ha domandato rigettarsi il ricorso proposto dall'Ente impositore.

Motivi della decisione

1. Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Ente impositore contesta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 64 e dell'art. 395 c.p.c., comma 4, per avere la Ctr accolto l'impugnativa del contribuente, benchè basata non su un vizio di percezione, bensì su un preteso errore di giudizio.

2. Mediante il suo secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Amministrazione finanziaria censura ancora la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 64 e dell'art. 395 c.p.c., comma 19, n. 4, per avere il giudice dell'appello accolto l'impugnativa del contribuente, benchè l'asserito errore revocatorio difettasse del requisito della decisività, ed avesse pure costituito un punto controverso sul quale la sentenza revocata aveva avuto a pronunciare.

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle entrate critica ancora la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 64 e dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, in cui è incorsa la Ctr per aver deciso l'intera causa nel merito, pronunciando anche su tutte le altre questioni "che non venivano travolte dall'accoglimento del motivo di revocazione, il cui contenuto è attualmente all'esame di codesta Suprema Corte nella causa connessa" (ric., p. 15 s.).

4. Mediante il primo strumento di impugnazione l'Amministrazione finanziaria lamenta la violazione di legge in cui ritiene essere incorsa la Ctr, per aver accolto l'impugnativa revocatoria proposta dal contribuente, ma sulla base della sussistenza non di un errore di fatto, di un vizio di percezione, bensì di un preteso errore di diritto.

4.1. Preliminarmente deve osservarsi che, superandosi i rilievi proposti dal controricorrente, il motivo di impugnazione risulta ammissibile, in quanto il ricorso contiene tutti gli elementi necessari per esattamente comprendere la questione proposta.

4.2. Può quindi ricordarsi che la sentenza revocata aveva affermato la legittimazione processuale di L.d.M., in quanto la sua cessazione dalla carica di legale rappresentante della società di diritto bahamense S. Cruise Ltd. non era da considerarsi opponibile all'Amministrazione finanziaria, perchè non trascritta nel registro delle imprese italiano.

In sede di giudizio revocatorio la Ctr ha invece ritenuto che la legittimazione processuale del contribuente dovesse negarsi, perchè la cessazione dei suoi poteri rappresentativi doveva stimarsi in base al diritto applicabile, che non è quello italiano.

Questa valutazione si risolve in un giudizio di diritto su quale fosse l'ordinamento giuridico nazionale applicabile alla fattispecie.

4.2.1. La Ctr scrive che "Nel caso di specie il ricorrente, nell'evidenziare di aver documentato la propria cessazione dalla carica di legale rappresentante della società antecedentemente alla notifica dell'atto impugnato, lamenta che i secondi giudici erroneamente hanno ritenuto di non dover accogliere tale pregiudiziale, supponendo l'esistenza di un fatto, e cioè l'omessa iscrizione nel registro delle imprese di Roma della modifica societaria di cui trattasi, laddove invece tale

iscrizione è incontrastabilmente esclusa. Il motivo è fondato in quanto nel caso di specie la rappresentanza organica della società Silversea Cruises Ltd deve essere accertata sulla base della legge societaria del luogo di costituzione della stessa e quindi di (---), giusto il disposto della L. n. 218 del 1995, art. 25, comma 2, lett. f)... l'errore di fatto idoneo a legittimare la revocazione... si è basata sull'esistenza di un fatto - e cioè l'omessa iscrizione nel registro delle imprese di Roma dell'intervenuta modifica societaria di cui trattasi - la cui verità risulta incontestabilmente esclusa in base agli atti di causa" (sent. Ctr, p. II ss.).

Pertanto la Ctr riconduce l'errore revocatorio al "fatto" costituito dall'iscrizione, o meno, nel registro delle imprese di Roma della cessazione della rappresentanza legale del L. in epoca antecedente alla notificazione del ricorso. Tuttavia risulta incontestato in questo giudizio - nessuna censura essendo stata proposta dalle parti in merito, neppure da parte del contribuente - che in relazione a questo "fatto" non si è verificato alcun errore di percezione da parte del giudice che ha emesso la sentenza revocata. Risulta pacifico, infatti, cha la cessazione della rappresentanza del L. non è stata iscritta nel registro delle imprese di Roma.

4.3. In realtà la Ctr ha ritenuto di poter riesaminare i fatti di causa, ed ha valutato il "fatto", costituito dalla mancata iscrizione della cessazione della rappresentanza societaria del controricorrente, non oggetto di un vizio di percezione del giudice, bensì irrilevante ai fini del decidere, perchè ha ritenuto che il diritto applicabile non fosse quello italiano. Ha espresso però, in tal modo, un giudizio di diritto, non consentito in sede di revocazione della sentenza per errore di fatto, qualora la ricorrenza di un simile errore non sia stato accertato.

Il primo motivo di ricorso deve essere pertanto accolto, conseguendone la cassazione senza rinvio la decisione impugnata.

Gli ulteriori motivi di impugnazione rimangono assorbiti.

4.4. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza, e sono liquidate come in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni esaminate e del valore della controversia.

La Corte:

P.Q.M.

accoglie il primo motivo del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, assorbiti gli ulteriori, e cassa senza rinvio la decisione impugnata.

Condanna 1L.d'.Ma. al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle entrate, e le liquida in complessivi Euro 12.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 8 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 9 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza