Sentenza del 27/01/2022 n. 2362 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'U. SOC. COOP. impugnò, innanzi alla C.T.P. di Milano, l'avviso di accertamento con cui l'Ufficio aveva provveduto, nei propri confronti, a riprese relative all'anno 2006.

2. L'adita C.T.P. accolse parzialmente il ricorso con sentenza 112/25/13, avverso la quale l'AGENZIA DELLE ENTRATE propose gravame innanzi alla C.T.R. della Lombardia; quest'ultima, con sentenza n. 2446/2014, depositata il 12.5.2014, accolse parzialmente l'appello osservando - per quanto in questa sede ancora rileva - che: 1) non è riscontrabile, nella specie, alcuna violazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, non essendo l'Ufficio tenuto a motivare l'avviso di accertamento in relazione alle osservazioni presentate dal contribuente successivamente alla notifica del p.v.c.; 2) l'attività di compravendita e successiva assegnazione ai soci degli immobili siti in (---) non è operazione detraibile ai fini I.V.A., (2.1) per trovare applicazione, nella specie, il D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 8, trattandosi di cessione di fabbricati operata da società cooperativa entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione (2.2) nè, in ogni caso, rientrando detta attività in quella tipica della società contribuente (come comprovato, d'altronde, dall'avere la U. barrato, in relazione ad esse, la casella VG30 della dichiarazione), sì da assumere le fattezze dell'occasionalità; 3) le spese oggetto di detrazione - connesse all'assegnazione degli alloggi in questione - sono in realtà non deducibili, siccome afferenti a beni non strumentali (riprese 1, 2 e 4), ovvero riconducibili all'art. 90, comma 2, T.U.I.R..

3. Avverso detta sentenza la U. ha proposto ricorso per cassazione fondato su sette motivi complessivi (articolati "parti" e sottocensure); ha resistito, con controricorso l'AGENZIA DELLE ENTRATE.

4. La causa è stata quindi fissata per la trattazione all'odierna udienza pubblica, in vista della quale parte ricorrente ha tempestivamente depositato istanza di trattazione in presenza, D.L. n. 137 del 2020, ex art. 23, comma 8-bis, oltre alle memorie di discussione, ex art. 378 c.p.c.. In prossimità dell'odierna udienza anche la Procura Generale ha depositato le proprie conclusioni scritte, ex art. 23, comma 8-bis, cit..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e art. 12, comma 7, nonchè del principio del contraddittorio procedimentale, per non avere la C.T.R. annullato l'avviso di accertamento

impugnato, mancante di qualsivoglia motivazione in relazione alle osservazioni presentate da essa contribuente avvero il p.v.c. allo stesso sotteso.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. E' sufficiente osservare all'uopo che questa Corte ha da tempo evidenziato come, in tema di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, è valido l'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni del contribuente L. n. 212 del 2000, ex art. 12, comma 7, atteso che, da un lato, la nullità consegue solo alle irregolarità per le quali sia espressamente prevista dalla legge oppure da cui derivi una lesione di specifici diritti o garanzie tale da impedire la produzione di ogni effetto e, dall'altro lato, l'Amministrazione ha l'obbligo di valutare tali osservazioni, ma non di esplicitare detta valutazione nell'atto impositivo (Cass., Sez. 6-5, 15.11.2018, n. 29487, non massimata; Cass., Sez. 6-5, 31.3.2017, n. 8378, Rv. 64364101; Cass., Sez. 5, 24.2.2016, n. 3583, Rv. 639031-01). Peraltro, se - alla luce di quanto precede - non occorre neppure menzionare, ai fini della validità dell'atto impositivo, le valutazioni compiute dall'Amministrazione rispetto alle osservazioni depositate del contribuente, osserva il Collegio come, nella specie, è invece la stessa parte ricorrente ad evidenziare come, nell'occasione, l'Ufficio ebbe invece a dare atto dell'attività difensiva della U. laddove, nell'avviso di accertamento trascritto in ricorso - ai fini dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, - alla p. 19, primo riquadro, si legge chiaramente "l'Ufficio, preso atto delle richieste formulate dalla Parte ed esaminata la documentazione prodotta...ritenendo non meritevoli di accoglimento le doglianze di parte".

3. Con il terzo motivo (numerato come "2" della seconda parte. Cfr. p. 53) parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 commi 1 e 2, e art. 19-bis, comma 2, dell'art. 17 della VI Direttiva CEE, nonchè dell'art. 53 Cost., in relazione al D.P.R. n. 322 del 1998, art. 8 nonchè della violazione del principio di neutralità dell'I.V.A. per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto "occasionale" l'operazione di assegnazione degli immobili in questione ai soci della cooperativa, anche per effetto dell'avvenuta barratura, in dichiarazione, della casella "VG30" con conseguente ricorrenza di una ipotesi oggettiva di indetraibilità dell'I.V.A. ex art. 19-bis, comma 2, cit..

4. Con il quinto motivo (numerato "4" della parte seconda, cfr. ricorso pp. 81-83) parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) della nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 1, n. 4, art. 118 disp. att. c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4, per essere la motivazione della C.T.R. circa il carattere occasionale dell'operazione di acquisto ed assegnazione degli immobili in questione apparente.

5. I motivi - da esaminare, per questioni di carattere logico, prima ancora che giuridico, congiuntamente ed in via preliminare rispetto agli altri articolati nella medesima "parte seconda" del ricorso - sono in parte infondati, in parte inammissibili.

5.1. Muovendo anzitutto dal quinto, è sufficiente osservare come dalla sentenza impugnata emergano chiaramente (cfr. p. 6) le ragioni (i.e.: non riconducibilità all'attività tipica di una società cooperativa costruttrice e barratura del quadro VG30 della dichiarazione) che hanno portato la C.T.R. ad escludere l'operazione oggetto di ripresa da quelle tipiche della U., quale impresa cooperativa costruttrice.

5.2. Quanto al terzo mezzo di gravame, poi, osserva anzitutto la Corte come lo stesso, nella parte in cui fa riferimento alla violazione del principio di neutralità dell'I.V.A., introduce censure nuove, di cui, da un lato, non v'è traccia nella decisione impugnata e che, dall'altro e per quanto articolato in ricorso, non risultano essere state proposte nei precedenti gradi di giudizio (arg. da Cass., Sez. 2, 9.8.2018, n. 20694 (Rv. 650009 - 01).

5.3. Passando, quindi, alle ulteriori doglianze svolte con il mezzo di gravame in esame, rappresentano principi consolidati quelli per cui: 1) in tema di IVA, ai fini dell'imponibilità, assumono rilievo soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole svolte in forma di impresa, caratterizzate dall'abitualità e dalla professionalità, con esclusione degli atti isolati ed occasionali di produzione o di commercio (Cass., Sez. 5, 18.4.2018, n. 9461, Rv. 647825-01); 2) il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 impone di tener conto delle operazioni esenti, indicate allo stesso D.P.R., art. 10, da n. 1 a n. 9, al fine della determinazione della percentuale della indetraibilità (cd. pro rata), solo quando esse formino oggetto dell'attività propria dell'impresa, con la conseguenza che vanno escluse tutte quelle attività che pur se previste nell'atto costitutivo, siano eseguite solo in modo occasionale o accessorio per un migliore svolgimento dell'attività propria d'impresa (Cass., Sez. 5, 7.5.2008, n. 11085, Rv. 603188-01); 3) per verificare se una determinata operazione attiva rientri, o meno, nell'attività propria di una società, ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti (cd. pro rata), occorre considerare l'attività in concreto svolta in modo prevalente dall'impresa, assumendo a tal fine rilevanza l'esistenza di una contabilità distinta e la misura ingente dell'ammontare dei ricavi derivanti dall'una, rispetto a quelli provenienti dall'altra attività (Cass., Sez. 5, 29.3.2019, n. 8813, Rv. 653351-01).

5.4. Tanto premesso osserva la Corte come la difesa della contribuente, al fine di censurare la decisione impugnata, nella parte in cui la C.T.R. ha affermato il carattere occasionale dell'attività di compravendita degli alloggi in questione (finalizzata alla loro successiva assegnazione ai propri soci), ha sostenuto (a) di avere svolto attività ricompresa nello statuto (cfr. anche la p. 56 del ricorso, primo riquadro, nonchè p. 63, ult. cpv.), comunque (b) avente - in ogni caso ed a tutto volere - carattere "accessorio" "rispetto all'oggetto sociale prevalente dell'attività di impresa" (cfr. ivi, p. 65); ha inoltre precisato che (c) la barratura del quadro VG30 "sarebbe stata invero utilizzata in modo necessitato", non prevedendo il modello UNICO-SC 2007 "un rigo in cui (in applicazione del D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 9) il contribuente potesse indicare che aveva compiuto nel 2006 operazioni esenti senza che queste confluissero nel pro rata" (cfr. ivi, p. 68, cpv.) e (d) che - ancora una volta in ogni caso ed a tutto volere - tale barratura rappresenterebbe un errore formale, emendabile in giudizio e privo di valore confessorio.

5.5. Sennonchè: a) alla luce dei principi riprodotti sub 5.3, la mera previsione statutaria richiamata dalla U., non supportata da altri elementi (cfr. supra) non offre, di per sè, alcun elemento per qualificare, in concreto, l'attività di compravendita e successiva assegnazione di alloggi come tipica o prevalente di essa contribuente (in altri termini, l'esser l'attività in esame contemplata tra quelle inserite nello statuto della società non ne esclude, di per sè, l'occasionalità); b) è, poi, proprio la difesa relativa alla dedotta "accessorietà" di siffatta attività di compravendita a smentire la conclusione della sua non occasionalità (con conseguente assorbimento delle ulteriori questioni relative al riempimento del quadro VG30) giacchè, pur

sviluppando argomentazioni del tutto nuove (delle quali, cioè, non v'è traccia in sentenza nè, tampoco, in ricorso, non essendo stato trascritto se, come e quando le stesse furono proposte nei precedenti gradi di giudizio. Cfr. anche Cass., Sez. 2, 9.8.2018, n. 20694, Rv. 650009-01) - e, per ciò stesso inammissibili - paradossalmente conferma che quella in esame non rappresentava affatto l'attività tipica o prevalente della U.

6. Consegue da quanto precede l'assorbimento del secondo motivo (rubricato "1" della parte seconda del ricorso, pp. 3253, con cui la U. lamenta - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, - la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 e art. 19-bis, comma 2, nonchè dell'art. 17 della VI Direttiva CEE, nonchè la violazione del principio di neutralità dell'I.V.A., in relazione al D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 9, per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto non applicabile, nella specie, la disciplina di cui al cit. comma 9) e del quarto (numerato come "3" della parte seconda del ricorso, pp. 71-81, con cui la difesa di parte ricorrente sostanzialmente ripropone, sotto il diverso profilo del vizio motivazionale, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, le medesime doglianze articolate con il terzo motivo in relazione alla dedotta non occasionalità dell'operazione di compravendita ed assegnazione oggetto della ripresa tributaria).

7. Con il sesto motivo (numerato "1" della parte terza del ricorso, pp. 84-93), la difesa di parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti e, precisamente, che, relativamente alla ripresa n. 3 (concernente parziali omesse variazioni in aumento, in violazione dell'art. 90, comma 2, T.U.I.R., quanto ai proventi derivanti dall'assegnazione degli immobili in questione), "le spese recuperate a tassazione nell'accertamento erano già state oggetto di variazione in aumento nella dichiarazione presentata dalla contribuente per l'anno 2006" (cfr. ricorso, p. 90).

7.1. Il motivo è inammissibile.

7.2. Invero, è consolidato il principio per cui, qualora il ricorrente, in sede di legittimità, denunci l'omessa valutazione di prove documentali, per il principio di autosufficienza ha l'onere non solo di trascrivere il testo integrale, o la parte significativa del documento nel ricorso per cassazione, al fine di consentire il vaglio di decisività, ma anche di specificare gli argomenti, deduzioni o istanze che, in relazione alla pretesa fatta valere, siano state formulate nel giudizio di merito, pena l'irrilevanza giuridica della sola produzione, che non assicura il contraddittorio e non comporta, quindi, per il giudice alcun onere di esame, e ancora meno di considerazione dei documenti stessi ai fini della decisione (cfr., da ultimo, Cass., Sez. 5, 21.5.2019, n. 13625, Rv. 653996-01).

7.3. Sennonchè la difesa della contribuente ha solo genericamente fatto riferimento a delibere del c.d.a. della U. (cfr. ricorso, p. 91, prime sette righe), nonchè al contenuto della dichiarazione per l'anno di imposta 2006 (cfr. ivi, pp. 90, cpv., 92 ult. cpv. e 93 prime quattro righe), mediante una semplice relatio agli allegati 10-bis e ter dell'originario ricorso, che smentirebbero la conclusione della C.T.R. e dimostrerebbero la fondatezza del proprio assunto, senza tuttavia procedere alla trascrizione del relativo contenuto, sì da precludere al Collegio qualsivoglia delibazione in merito.

8. Con il settimo ed ultimo motivo (numerato "1" della parte quarta del ricorso, pp. 94 ss.), parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti e, precisamente, che, relativamente alle riprese 1, 2 e 4 (concernenti parziali omesse variazioni in aumento, in violazione dell'art. 90, comma 1, T.U.I.R., quanto ai proventi derivanti dall'assegnazione degli immobili in questione), "l'esame del prospetto di riepilogo allegato nel ricorso introduttivo contenente il dettaglio delle voci riprese in aumento nel rigo RF35 del modello Unico-SC2007 presentato dalla contribuente (corroborato dai mastrini di conto prodotti in giudizio) avrebbe consentito ai Giudici di seconde cure di appurare che l'importo delle spese indeducibili ai fini del calcolo dei proventi di cui all'art. 90 TUIR era stato correttamente recuperato a tassazione, ancorchè in un rigo diverso da quello all'uopo destinato" (cfr. ricorso, p. 100, penultimo cpv.).

8.1. Il motivo è inammissibile.

8.2. Premesso che la C.T.R. ha espressamente escluso che l'indicazione delle spese in questione nel quadro RF possa ritenersi oggetto di errore formale (donde l'insussistenza "a monte" del denunziato vizio motivazionale), osserva nondimeno il Collegio come - a tutto volere - parte ricorrente, in violazione del principio di specificità posto dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, ha omesso di trascrivere il contenuto dei mastrini di conto dal cui esame dovrebbe emergere tale circostanza, con conseguente preclusione di qualsivoglia valutazione in proposito.

9. In conclusione, il ricorso va rigettato, con condanna della U. al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Per l'effetto, condanna la U. SOC. COOP. (già AUPREMA), in persona del legale rappresentante p.t., al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in complessivi Euro 13.000,00 (tredicimila/00), oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente U. SOC. COOP. (già AUPREMA), in persona del legale rappresentante p.t., in persona del legale rappresentante p.t., dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso principale, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, il 9 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 27 gennaio 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza