Sentenza del 04/08/2022 n. 24289 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L.O.M. ricorre, con quattro motivi, contro l'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.t.r. del Lazio ha respinto l'appello dal medesimo proposto contro la sentenza della C.t.p. di Roma che, a propria volta, aveva respinto il ricorso proposto avverso l'avviso di accertamento, emesso nei confronti della Silversea Cruises Ltd, società con sede legale a Nassau (Bahamas), con il quale, a seguito di verifica fiscale per il periodo compreso tra l'01/01/1996 ed il 07/02/2001, erano stati recuperati a tassazione, ai fini irpeg ed irap, per l'anno d'imposta 1999, redditi non dichiarati in Italia.

2. L'ufficio riteneva che, sebbene la società Silversea Cruises Ltd, avesse sede legale nella (---) e sede operativi negli (---), avesse operato in Italia, non dichiarando il reddito prodotto.

3. La C.t.p. respingeva il ricorso proposto da L.O.M. ritenendo che la vera parte attrice fosse la Silversea Cruises Ltd; che l'avviso di accertamento era stato ritualmente notificato; che la verifica fiscale era legittima e che la società aveva effettivamente prodotto in Italia redditi non dichiarati.

4. La C.t.r. confermava la sentenza gravata.

Rilevava che la sede amministrativa e, conseguentemente, la residenza fiscale, della società Silversea Cruises Ltd erano da collocarsi in Roma; che anche la sede effettiva della società era in Roma; che la società era il reale soggetto passivo delle imposte, irpeg ed irap, oggetto del giudizio.

Quanto alla legittimazione del ricorrente, L.d.M., la C.t.r. rilevava che il medesimo aveva proposto ricorso e si era difeso in giudizio a sostegno della posizione fiscale della società, così dimostrandosi suo legale rappresentante ovvero comportandosi come tale o, quanto meno come amministratore di fatto, equiparabile all'amministratore di diritto, restando irrilevante che al momento della notifica non rivestisse più tale carica, atteso che la circostanza non risultava dal registro delle imprese.

In ordine alle attività di accertamento, escludeva che fossero inficiate da irregolarità in quanto ogni operazione si era svolta alla presenza di L.d.F. o di un suo delegato; di ogni accesso era stato redatto p.v.c. sottoscritto dal rappresentante legale o da suo delegato e consegnato alla parte; L.d.F. aveva tenuto un comportamento non ispirato ai principi di collaborazione con il fisco in quanto, solo in data 18 dicembre 2001 aveva contestato la propria carenza di legittimazione, asseritamente risalente al mese di giugno, sebbene le operazioni di controllo fossero iniziate il 7 febbraio 2001 ed alla data del 18 dicembre 2001 fossero in corso.

Quanto alle notifiche eseguite dall'Ufficio affermava che le medesime erano esenti da censura e che, in ogni caso, doveva trovare applicazione l'art. 156 c.p.c. sicchè l'eventuale irregolarità doveva ritenersi sanata in ragione della costituzione della parte.

Nel merito affermava che l'Ufficio, stante la mancata dichiarazione dei redditi, aveva legittimamente provveduto alla ricostruzione extracontabile del reddito in maniera induttiva, tenendo conto dei ricavi accertati e determinando i costi in misura pari all'85 per cento dei ricavi, in mancanza di prova contraria.

5. Avverso la medesima sentenza della C.t.r. il ricorrente proponeva impugnazione per revocazione che veniva accolta con sentenza della C.t.r. del Lazio n. 1064 del 21 febbraio 2014. Detta ultima, con sentenza n. 14497 del 2022, di questa Corte, è stata cassata senza rinvio.

6. L'avvocatura erariale ha depositato "atto di costituzione" ai soli fini della eventuale partecipazione all'udienza ex art. 370 c.p.c., comma 1.

7. Il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente denunzia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, artt. 6, 10 e 12 e, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia.

In particolare, censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso la violazione del principio del contraddittorio nel corso della verifica, avvenuta in assenza del rappresentante legale della società, sebbene in appello fosse stato ribadito che L.d.F., essendo cessato dalla carica di componente del consiglio di amministrazione della società Silversea Cruises Ltd in data 8 giugno 2001, non era legittimato ad assistere alle operazioni, e sebbene l'attività di controllo si fosse protratta sino al 6 marzo 2006, con conseguente nullità del procedimento e dell'avviso di accertamento.

2. Con il secondo motivo il ricorrente denunzia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 140 e 156 c.p.c., del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60.

In particolare, censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto valida sia la notifica dell'avviso di accertamento eseguita nei confronti della società presso la sede romana, sia la notifica eseguita nei confronti di L.d.M., qualificato in relata rappresentante legale della società, presso la sua residenza estera.

3. Con il terzo motivo parte ricorrente denunzia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 75 e 100 c.p.c., del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 18, comma 2.

In particolare, censura la sentenza impugnata nella parte in cui non ha rilevato la propria carenza di legittimazione processuale e la mancanza di interesse a ricorrere avverso l'avviso di

accertamento emesso nei confronti della società, nonostante avesse provveduto ad impugnarlo a scopo meramente cautelativo, agendo in nome e per conto proprio, come evincibile chiaramente dalla procura speciale apposta in calce al ricorso in primo grado, sottoscritta da L.d.M., senza alcun riferimento alla società.

4. Con il quarto motivo parte ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. 31 maggio 1995, n. 218, art. 25, comma 2, lett. f).

In particolare, assume che la società attinta dall'accertamento aveva la propria sede legale nello Stato delle (---), sicchè ai sensi della L. n. 218 del 1995, art. 25, comma 2, la rappresentanza organica avrebbe dovuto essere accertata secondo la legge societaria di detto ultimo Stato.

5. Il terzo ed il quarto motivo di ricorso, tra di loro connessi, vanno esaminati in via preliminare, ex art. 276 c.p.c., in quanto investono l'identificazione del soggetto ricorrente - L.d.M., in proprio, ovvero la società Silversea Cruises Ltd in persona di L.d.M. - e, conseguentemente, la legittimazione e l'interesse ad agire.

I motivi sono infondati.

5.1. La C.t.r., ha confermato la sentenza di primo grado - che, a propria volta, aveva ritenuto che la vera parte attrice fosse la società Silversea Cruises Ltd e non L.d.M., in nome e per conto proprio come sostenuto dal ricorrente - ed ha motivato evidenziando che quest'ultimo aveva proposto ricorso, appello e presentato memorie a sostegno della posizione fiscale della società; aveva formulato precise eccezioni in difesa della società; si era, pertanto, comportato come legale rappresentante o quantomeno come amministratore di fatto; che del tutto irrilevante era la cessazione dalla carica di rappresentante legale al momento della notificazione dell'avviso di accertamento in quanto circostanza non risultante dall'iscrizione nel registro delle imprese.

5.2. Il ricorrente censura la sentenza impugnata nella parte in cui - secondo l'interpretazione del provvedimento gravato proposta in ricorso - pur rilevando il difetto di legittimazione ad agire e di interesse ad agire, avrebbe superato il vizio processuale con due argomentazioni entrambe censurabili, ovvero richiamando il concetto di "amministratore di fatto" e ritenendo non opponibile la cessazione della carica di amministratore legale del ricorrente in quanto non pubblicizzata a mezzo di iscrizione nel registro delle imprese. Assume, in proposito, che la prima argomentazione sarebbe errata, trattandosi di vizio insuscettibile di sanatoria, e che la seconda sarebbe errata in quanto la società attinta dall'accertamento aveva la propria sede legale nello Stato delle (---), sicchè ai sensi della L. 31 maggio 1995, n. 218, art. 25, comma 2, la rappresentanza organica avrebbe dovuto essere accertata secondo la legge societaria di detto ultimo Stato.

5.3. La prima censura si fonda su una non condivisibile lettura della sentenza gravata.

Quest'ultima non ha rilevato il difetto di legittimazione ad agire e di interesse ad agire per poi ritenerlo superato. La sentenza, confermando la pronuncia di primo grado - che, come già detto, aveva espressamente interpretato il ricorso indicando nella società la parte istante - ha ribadito che il soggetto ricorrente era da individuare nella società, in persona di L.d.M., precisando sul

punto che quest'ultimo aveva proposto ricorso, appello, e presentato memorie a sostegno della posizione fiscale dell'ente, dimostrandosi suo legale rappresentante, ovvero comportandosi come tale.

5.4. Questa Corte ha già ritenuto che il requisito della spendita del nome, necessario perchè l'atto compiuto dal rappresentante possa essere imputato al rappresentato, non richiede l'uso di formule sacramentali e può evincersi anche dalle modalità con le quali l'atto stesso viene compiuto (Cass. 16/11/1995, n. 11885).

Nemmeno la mancanza della spendita del nome nella procura alle liti assume valore dirimente, potendosi attribuire il mandato al rappresentato anche se la persona fisica che lo conferisce non indichi espressamente la qualità di rappresentante della persona giuridica per la quale agisce, purchè tale qualità risulti dall'intestazione o anche dal contesto dell'atto cui inerisce, in considerazione del collegamento materiale dei due atti ed attesa la possibilità che nel conferimento della procura alle liti la spendita del nome assuma forme implicite. (Cass. 11710 del 05/08/2002).

5.5. La C.t.r. ritenendo, in conformità a quanto già espresso dalla C.t.p. che il ricorso fosse imputabile alla società e che, in ragione del contenuto del medesimo vi fosse stata spendita del nome di quest'ultima, ha fatto buon governo della giurisprudenza di questa Corte.

5.6. Anche la seconda censura è infondata.

Parte ricorrente denuncia la violazione della L. n. 210 del 1995, art. 25 assumendo che l'opponibilità della cessazione della rappresentanza legale in capo a L.d.M. dovesse stabilirsi secondo la legge delle (---).

5.7. L'argomento non è condivisibile.

L'art. 25 cit. prevede che si applichi la legge italiana se la sede dell'amministrazione della società è situata in Italia, ovvero se in Italia si trova l'oggetto principale di tali enti.

La sentenza gravata ha espressamente accertato che la sede effettiva della società era in Roma, luogo dove venivano svolte pressochè tutte le attività di amministrazione, di direzione e, nella sostanza di gestione della società stessa. Su tale statuizione, non oggetto di gravame, si è formato il giudicato interno. In ragione della medesima non vi è stata alcuna violazione della norma citata.

Va aggiunto che la sentenza resa da questa Corte nel giudizio per revocazione della medesima sentenza qui impugnata ha definitivamente acclarato che la cessazione della rappresentanza del Lefebvre non è stata iscritta nel registro delle imprese di Roma (Cass. 09/05/2022, n. 14497).

5.8. Questa Corte, inoltre, ha già avuto più volte modo di affermare che le variazioni nella rappresentanza della persona giuridica o della sede non sono opponibili ai terzi se non iscritte nel registro delle imprese, e lo sono solo a partire dalla data di iscrizione (Cass. 19/12/2016, n. 26130, Cass. 12/12/2012, n. 22754).

6. Il secondo motivo di ricorso, articolato in plurime censure, ed anch'esso da esaminarsi in via preliminare ex art. 276 c.p.c., avendo ad oggetto il procedimento di notifica dell'avviso di accertamento, è infondato.

6.1. Con la prima censura parte ricorrente lamenta che la C.t.r. avrebbe ritenuto validamente eseguita la notifica presso la sede romana della società "in maniera totalmente apodittica e senza motivazione alcuna"; che, invece, la notifica era nulla poichè l'ufficio aveva omesso di provvedere all'espletamento delle formalità prescritte dall'art. 140 c.p.c..

6.2. Con la seconda doglianza censura la sentenza nella parte in cui ha ritenuto l'ulteriore notifica eseguita presso la residenza estera di L.d.M. sanata dall'avvenuta costituzione della parte in quanto, anche ritenendo che la notifica fosse nulla, e non inesistente, non poteva ritenersi sanata per raggiungimento dello scopo, atteso che il principio si sarebbe potuto applicare solo ove si fosse costituita la società destinataria dell'avviso di accertamento che, invece, non aveva proposto ricorso.

6.3. Una volta accertato che la cessazione in capo a L.d.M. della carica di rappresentante legale non era opponibile all'Ufficio, in quanto evento non inscritto nel registro delle imprese di Roma, la seconda notifica, eseguita presso la residenza di quest'ultimo, deve ritenersi validamente eseguita ai sensi dell'art. 145 c.p.c.. (Cass. n. 26130 del 2016, Cass. n. 22754 del 2012).

6.4. In secondo luogo, una vola acclarato che parte ricorrente è la Silversea Cruises Ltd i vizi della notifica nei confronti della stessa restano comunque sanati dalla costituzione in giudizio ex art. 156 c.p.c. non vertendosi in ipotesi di notifica inesistente.

In particolare, questa Corte ha già ritenuto che il mancato rispetto delle formalità di cui all'art. 140 c.p.c. comporta la nullità, e non l'inesistenza della notifica (Cass. 26/02/2019 n. 5556).

7. Il primo motivo di ricorso è infondato.

La ricorrente censura la sentenza di appello in ordine a quanto statuito sull'eccezione relativa alla violazione del contraddittorio da parte dei verificatori per essersi svolta, l'attività di verifica, in assenza del rappresentante legale.

7.1. Questa Corte ha già chiarito sul punto che, in caso di accertamento e verifiche presso i locali dell'impresa, non è necessaria la presenza del "titolare", ma è sufficiente quella di un delegato, cui l'incarico può essere conferito anche oralmente, non essendo prescritti particolari requisiti di forma; alla fattispecie, infatti, non è applicabile il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52 il quale prevede l'obbligo di eseguire l'accesso "in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato" che riguarda, come testualmente previsto solo questa specifica ipotesi, evidentemente diversa da quella ricorrente nel caso in esame, posto che l'accesso è stato eseguito presso la sede di società di capitali (Cass. 15/03/2017 n. 6683).

8. Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Nulla occorre disporre sulle spese del giudizio di cassazione, nel quale l'Agenzia non ha svolto attività difensiva.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Nulla in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte di parte ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1-bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 5 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 4 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza