

Sentenza del 05/09/2023 n. 25880 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Lombardia rigettava l'appello proposto da A.A. avverso la sentenza n. 221/3/11 della Commissione tributaria provinciale di Milano che ne aveva respinto in ricorsi contro gli avvisi di accertamento e le cartelle esattoriali per II.DD. ed IVA 2006-2007.

La CTR osservava in particolare:

-che, in base alle fonti probatorie acquisite al processo, il A.A. non solo doveva considerarsi il gestore (amministratore) di fatto di Elettrotecnica Srl , secondo la prospettazione agenziale società "cartiera" (c.d. missing trader) inserita in una c.d. "frode carosello", ma anzi addirittura il "regista" della frode medesima, coinvolgente anche altre società, secondo un piano preordinato e risalente ad un tempo antecedente i periodi di imposta considerati negli atti impositivi impugnati;

-che quindi il contribuente doveva considerarsi anche l'autore materiale degli illeciti fiscali contestatigli;

-che pertanto avendo la citata società soltanto detto scopo illecito, il suo contratto costitutivo doveva considerarsi nullo, in quanto stipulato in frode alla legge ex art. 1344 c.c.;

-che in conclusione il A.A. doveva rispondere anche delle sanzioni irrogategli.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione il contribuente deducendo tre motivi, poi illustrati con memorie.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione In via preliminare deve osservarsi che l'interlocuzione con l'Agenzia delle entrate ha chiarito che lo sgravio delle cartelle esattoriali impugnate non ha effetto risolutivo/estintivo del presente giudizio, in quanto, come ben evidenziato nella seconda nota inviata tramite la difesa erariale il 25 gennaio 2022, detto sgravio è esclusivamente dovuto alla pronuncia favorevole alla Elettrotecnica Srl , ma non al A.A., emessa dalla CTP di Milano.

E' dunque evidente che detto fatto extraprocessuale non può avere alcun effetto, in questo giudizio nei confronti del A.A. riguardante - esclusivamente - il merito delle pretese erariali di cui agli avvisi di accertamento impugnati.

Sempre in via preliminare deve rilevarsi l'inammissibilità della produzione della sentenza penale assolutoria del Tribunale di Milano, condividendosi e quindi riaffermandosi il principio di diritto che "In tema di violazioni in materia di IVA, è producibile in cassazione ex art. 372 c.p.c. la sentenza penale irrevocabile di assoluzione, relativa ai medesimi fatti oggetto della sanzione tributaria controversa, ove il contribuente intenda far valere l'improcedibilità, l'improponibilità o, comunque, l'estinzione, in tutto o in parte, del giudizio tributario per violazione - pur dedotta per la prima volta in sede di legittimità e semprechè pertinente alle questioni ritualmente in giudizio - di principi di ordine pubblico unionale (nella specie, del "ne bis in idem"); diversamente, tale produzione non è ammissibile ai fini delle contestazioni in materia di imposte dirette, per le quali non viene in rilievo l'esigenza di effettività del diritto unionale" (Sez. 5-, Sentenza n. 21694 del 08/10/2020, Rv. 659071 - 05), non riguardando la produzione de qua i casi limitati di cui a tale arresto giurisprudenziale.

Cio posto, con il primo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione della L. n. 212 del 2000 , art. 12 , comma 7, L. n. 241 del 1990 , art. 21-speties , D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 42 , D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 56 , poichè la CTR non ha pronunciato in ordine all'eccezione relativa all'emissione degli atti impositivi impugnati prima del decorso del termine di giorni 60 previsto dalla prima disposizione legislativa evocata.

La censura è inammissibile per più ragioni.

Ne risulta invero palese il difetto di specificità (autosufficienza) posto che dal ricorso ovvero alternativamente dalla sentenza impugnata non è dato desumere se l'eccezione formale-procedimentale de qua (mancato rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, quale previsto dalla L. n. 212 del 2000 , art. 12 , comma 7, con particolare riguardo al termine dilatorio di giorni 60 dalla comunicazione del PVC per la presentazione di memorie) sia stata, come del tutto indispensabile, proposta nel ricorso introduttivo della lite, ma nemmeno devoluta in appello.

In particolare, e ciò è dirimente, nell'allegato atto di promuovimento del processo unici, fugaci, cenni alla questione del contraddittorio (pagine 2 e 9) riguardano non detta previsione normativa, bensì il contraddittorio in sede di verifica e prima della sua conclusione.

Tali riferimenti portano ad escludere appunto che l'eccezione, come esplicitata nel mezzo in esame, fosse all'attenzione dei giudici del merito ed in particolare del primo, sicchè ne consegue ulteriore causa di inammissibilità del mezzo stesso, trattandosi di questione nuova, non rilevabile ex officio e dunque sicuramente non proponibile per la prima volta nel giudizio di legittimità (giurisprudenza consolidata; v. tra le molte, Sez. 5 -, Ordinanza n. 22549 del 18/07/2022, Rv. 665281 - 01).

Vanno più in generale ribaditi gli ulteriori consolidati principi di diritto secondo i quali "Qualora una questione giuridica - implicante un accertamento di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che la proponga in sede di legittimità, onde non incorrere nell'inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo

abbia fatto, per consentire alla Corte di controllare "ex actis" la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la censura stessa. (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 32804 del 13/12/2019, Rv. 656036 - 01) e "Nel giudizio di legittimità non può essere proposto nessun motivo, nè di fatto nè di diritto, che comporti l'allargamento della materia del contendere - con la modificazione delle azioni o delle eccezioni già proposte, o con la deduzione di nuove azioni o eccezioni -, oppure che presupponga l'accertamento di nuovi elementi di fatto, ulteriori rispetto a quelli già dedotti nelle fasi di merito, oppure ancora che sia oggetto di una preclusione specifica derivante da un giudicato interno. Possono sempre essere proposti, invece, nuovi profili e nuove argomentazioni di diritto a sostegno delle azioni o delle eccezioni già precedentemente dedotte in causa, a condizione che non presuppongano l'accertamento di nuovi elementi di fatto rispetto a quelli già acquisiti alla materia del contendere" (Sez. 5, Sentenza n. 15673 del 12/08/2004, Rv. 575519 - 01).

Con il secondo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - il ricorrente denuncia la violazione/falsa applicazione dell' art. 1344 c.c., D.Lgs. n. 472 del 1997 , art. 11 , D.L. n. 269 del 2003 , art. 7 , poichè la CTR ha affermato la sua responsabilità personale per le sanzioni derivanti dalla verifica nei confronti di Elettrotecnica Srl .

Con il terzo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - il ricorrente declina il secondo mezzo come vizio di attività (ultrapetizione), poichè la CTR ha ritenuto la sua responsabilità personale per le sanzioni sulla base della qualificazione del contratto costitutivo della Elettrotecnica Srl quale "negoziato simulato" e nullo in quanto frodatorio della legge ai sensi dell' art. 1344 c.c., non essendosi mai prospettato tale specifico titolo di responsabilità da parte dell'agenzia fiscale, che nei propri atti impositivi allegava l'inesistenza delle operazioni contestate, ma non della società fatturante le stesse.

Le censure, da esaminarsi congiuntamente per connessione, sono infondate.

Quanto al merito giuridico della questione, risulta sufficiente richiamare il consolidato principio di diritto che "Il principio secondo cui le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, D.L. n. 269 del 2003 , ex art. 7 conv., con modif., in L. n. 326 del 2003 , sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando essa sia gestita da un amministratore di fatto non opera nell'ipotesi di società "cartiera", atteso che, in tal caso, la società è una mera "fictio", utilizzata quale schermo per sottrarsi alle conseguenze degli illeciti tributari commessi a personale vantaggio dell'amministratore di fatto, con la conseguenza che viene meno la "ratio" che giustifica l'applicazione del suddetto art. 7, diretto a sanzionare la sola società con personalità giuridica, e deve essere ripristinata la regola generale secondo cui la sanzione amministrativa pecuniaria colpisce la persona fisica autrice dell'illecito" (Sez. 5 -, Ordinanza n. 29038 del 20/10/2021, Rv. 662597 - 01; conf. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10975 del 18/04/2019, Rv. 653682 - 01), ma ancora più nello specifico che " In tema di sanzioni tributarie, nell'interposizione del gestore "uti dominus" alla società di capitali interposta, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 37 , comma 3, non ha rilievo il rapporto fiscale di quest'ultima, ma quello che fa capo direttamente all'interponente, in quanto effettivo possessore del reddito d'impresa, sicchè, risultando come se il reddito fosse da lui prodotto, la fattispecie esula dal disposto di cui al D.L. n. 269 del 2003 , art. 7 e le violazioni, pur formalmente

dell'ente collettivo, vanno riferite alla sua attività" (Sez. 5 -, Sentenza n. 23231 del 25/07/2022, Rv. 665344 - 02).

Tali arresti giurisprudenziali trovano sicura applicazione nel caso di specie, a fronte del, non sindacabile, accertamento di fatto della CTR lombarda, che ha affermato che nella Elettrotecnica ".. il sig. A.A. aveva il ruolo di vero e proprio regista delle operazioni così da poter essere qualificato come autore materiale delle operazioni causa delle violazioni contestate".

In tal senso va intesa la qualificazione giuridica della Elettromeccanica, come società "simulata", operata dal giudice tributario di appello, che in alcun modo contrasta con il principio di diritto che "Al giudice compete soltanto il potere-dovere di qualificare giuridicamente l'azione e di attribuire, anche in difformità rispetto alla qualificazione della fattispecie operata dalle parti, il "nomen iuris" al rapporto dedotto in giudizio, con la conseguenza che il giudice stesso può interpretare il titolo su cui si fonda la controversia ed anche applicare una norma di legge diversa da quella invocata dalla parte interessata, ma, onde evitare di incorrere nel vizio di ultrapetizione, deve lasciare inalterati sia il "petitum" che la "causa petendi", senza attribuire un bene diverso da quello domandato e senza introdurre nel tema controverso nuovi elementi di fatto" (Sez. 5, Sentenza n. 17610 del 01/09/2004, Rv. 576599 - 01).

In conclusione il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 40.000 oltre spese prenotate a debito.

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 del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza