

Sentenza del 01/02/2023 n. 3105 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1.Sulla base di p.v.c. della Guardia di Finanza del 10 aprile 2009, l'Agenzia delle entrate contestava a "My Sun" di non possedere i requisiti per essere qualificata come associazione "no profit", avendo esercitato, in commistione con l'associazione "MY Sun Montagnana", un'attività commerciale di estetica e solarium in contrasto con gli statuti di entrambe le associazioni. Da qui la notificazione di tre avvisi di accertamento a E.E., quale legale rappresentante di "My Sun" e coobbligato e, quali coobbligati, ai componenti i consigli direttivi di entrambe le associazioni (F.F., A.A., C.C., B.B., G.G., H.H., D.D.), con i quali, anche a seguito di indagini bancarie, veniva ripreso a tassazione, per gli anni 2004-2006, un maggiore reddito di impresa ai fini Ires, Irap e Iva, oltre sanzioni, essendo, ad avviso dell'Amministrazione, continuata l'attività commerciale delle due associazioni, da considerarsi quale unico soggetto giuridico, anche oltre il 2003.

Avverso gli atti impositivi l'associazione "My Sun" e i soci proponevano complessivamente sedici diversi ricorsi dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Padova che, in merito, emetteva quattro sentenze: 1) la n. 523/02/14 con la quale venivano accolti i ricorsi proposti da D.D. avverso gli avvisi di accertamento per gli anni 2004-2006;2) le n. 599/02/14 e 600/02/14 con le quali venivano accolti i ricorsi proposti separatamente da B.B. e C.C. avverso gli avvisi di accertamento per gli anni 2004-2006; 3) la n. 676/02/14 con la quale venivano rigettati i ricorsi proposti da F.F., A.A., G.G. e H.H., in proprio e quali pretesi coobbligati dell'Associazione "My Sun" nonchè da E.E., nella qualità di legale rappresentante della detta associazione, ed in proprio quale preteso coobbligato, avverso gli avvisi di accertamento per gli anni 2004-2006.

Con separati tre atti di appello l'Agenzia delle entrate impugnava dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Veneto le sentenze a sè sfavorevoli (n. 523/02/14, 599/02/14 e 600/02/14 della CTP di Padova) mentre E.E., nella qualità di legale rappresentante di My Sun e in proprio, F.F., A.A., G.G. e H.H., in proprio e quali pretesi coobbligati dell'Associazione, impugnavano dinanzi alla medesima Commissione, la sentenza n. 676/02/14 della CTP di Padova.

La CTR del Veneto, con la sentenza n. 24/19/16, depositata in data 8 gennaio 2016, previa riunione degli appelli, rigettava quelli proposti dall'Agenzia delle entrate e accoglieva quello proposto dall'Associazione "My Sun" e dai soci presunti coobbligati, annullando gli avvisi di accertamento impugnati.

Avverso la suddetta sentenza, l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso per cassazione affidato a due motivi cui resistevano, con rispettivi controricorsi, B.B., C.C., D.D. e A.A., quest'ultima spiegando ricorso incidentale articolato in quattro motivi. Sono rimasti intimati E.E., quale legale rappresentante pro tempore della Associazione "My Sun" e in proprio, F.F., G.G. e H.H..

6. Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Mauro Vitiello ha fatto pervenire le sue conclusioni scritte, ed ha domandato dichiararsi l'inammissibilità del ricorso principale con assorbimento di quello incidentale.

7.A.A. ha depositato istanza di sospensione del processo ai sensi della L. n. 197 del 2022, art. 1, comma 197 .

Motivi della decisione

1. Va preliminarmente rilevato che la contribuente A.A. ha avanzato istanza di sospensione del processo L. n. 197 del 2022 , ex art. 1, comma 197, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata della controversia ai sensi dell'art. 1, commi 186-202, della medesima legge.

2.Va, altresì, in via preliminare rilevato che nel controricorso B.B. e C.C. - premesso di avere notificato la sentenza di appello n. 24/19/2016 nei confronti dell'Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di Padova (sede dell'Ufficio partecipante al giudizio di appello), mediante raccomandate dirette con avviso di ricevimento, spedite il 19.02.2016 e pervenute all'Ufficio il 22.02.2016 - hanno eccepito l'inammissibilità del ricorso principale per decorrenza del termine breve di impugnazione di sessanta giorni (scaduto il 22.04.2016) essendo stato il ricorso per cassazione notificato, mediante consegna a mani, presso lo studio del loro procuratore costituito, il 7 luglio 2016.

3.La verifica della procedibilità del ricorso si impone ancora prima di quella dell'eventuale inammissibilità.

L' art. 369 c.p.c. , comma 2 , prescrive il deposito unitamente al ricorso, a pena di improcedibilità, di "copia autentica della sentenza o della decisione impugnata con la relazione di notificazione, se questa è avvenuta", laddove proprio l'inciso "se questa è avvenuta".

Nella specie, il ricorso è procedibile avendo l'Agenzia depositato nel fascicolo copia autentica della sentenza di appello ed essendo stata prodotta dalle controricorrenti sigg.re I.I. le copie delle ricevute di spedizione delle raccomandate A/R del 19.2.2016, con relativo esito, della sentenza di appello; al riguardo, come affermato da questa Corte, a sezioni unite, "in tema di giudizio di cassazione, deve escludersi la possibilità di applicazione della sanzione della improcedibilità, ex art. 369 c.p.c. , comma 2, n. 2 , al ricorso contro una sentenza notificata di cui il ricorrente non abbia depositato, unitamente al ricorso, la relata di notifica, ove quest'ultima risulti comunque nella disponibilità del giudice perchè prodotta dalla parte controricorrente ovvero acquisita mediante l'istanza di trasmissione del fascicolo di ufficio" (Cass., Sez. U, Sentenza n. 10648 del 02/05/2017).

4.Quanto all'eccezione di inammissibilità per tardività del ricorso per cassazione nei confronti delle sig.re I.I. la stessa è fondata.

Preliminarmente va rilevato la validità della notifica, a mezzo servizio postale, della sentenza di appello, a cura delle sig.re I.I., con raccomandate spedite il 19.02.2016, presso l'Agenzia delle

entrate-Direzione provinciale di Padova, e ricezione del relativo plico in data 22.2.2016 (v. allegati n. 3 e 4 del controricorso).

Premesso che nel disciplinare le modalità di notifica della sentenza di appello ai fini della decorrenza del termine breve di impugnazione, il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, comma 2 , dispone che "Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma dell'art. 16, depositando nei successivi trenta giorni l'originale o copia autentica dell'originale notificato, ovvero copia autentica della sentenza consegnata o spedita per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale unitamente all'avviso di ricevimento, nella segreteria che ne rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo di ufficio", osserva il Collegio come detta norma vada collegata sistematicamente a quella, alla quale viene disposto espresso rinvio, del medesimo D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 16 , che disciplina le forme della notificazione degli atti del processo tributario, distinguendo in modo inequivoco tra le notificazioni eseguite "secondo le norme dell' art. 137 c.p.c. e ss." (comma 2) e le notificazioni "che possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento" (comma 3) e se dirette alla Amministrazione finanziaria od al Concessionario del servizio di riscossione, anche "mediante consegna all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia" (comma 3). Pertanto, attribuendo il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, comma 2 , alla parte interessata, la facoltà di avvalersi della forma di notifica della sentenza che ritiene più opportuna tra quelle sopra indicate, ne segue che laddove tale scelta ricada sulla notifica mediante spedizione diretta con raccomandata AR, non trova applicazione il richiamo - disposto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 16, comma 2 , - al modello previsto dall' art. 137 c.p.c. e ss., che prevede nel caso di notifica a mezzo posta ai sensi dell' art. 149 c.p.c. , comma 2 , e della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3, comma 1 , la redazione di apposita relata di notifica sull'originale e la copia dell'atto da parte dell'Ufficiale giudiziario. Tale interpretazione della norma è peraltro in linea con la modifica normativa del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 38, comma 2 , introdotta dal D.L. 25 marzo 2010, n. 40, art. 3, comma 1, lett. a) , conv. in L. 22 maggio 2010, n. 73 , che ha eliminato l'originario rinvio agli " art. 137 c.p.c. e ss.", sostituendolo con il rinvio "al medesimo D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 16 ", (cfr. Corte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 5871 del 13/04/2012 ; e quanto alle notifiche della sentenza precedenti la modifica legislativa, Corte Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 3740 del 18/02/2014; Cass. n. 8151 del 2015).

Va, altresì, osservato che nel contenzioso tributario, qualora l'Agenzia delle entrate abbia partecipato al giudizio d'appello, instaurato successivamente al 1 gennaio 2001 - come nella specie - senza il patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, la notifica della sentenza impugnata va effettuata, ai fini della decorrenza del termine breve, nei confronti della sede centrale dell'Agenzia o alternativamente nei confronti degli uffici periferici della stessa (Sez. U, Sentenza n. 3116 e n. 3118 del 14/02/2006; conf. ex multis Sez. 5, Sentenze n. 8507 del 09/04/2010 e n. 5358 del 07/03/2014, Cass. n. 441 del 2015; n. 12933 del 2016; v. da ultimo, sulla validità della notifica della sentenza di merito, ai fini della decorrenza del termine breve per l'impugnazione, alternativamente, presso la sede centrale dell'Agenzia o presso i suoi uffici periferici, Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 1954 del 29/01/2020).

Posta la validità della notifica della sentenza di appello, ai fini della decorrenza del termine breve per impugnare, il ricorso per cassazione è stato spedito per la notifica, a mezzo servizio postale, presso lo studio del procuratore costituito (Dott. L.L., in Via (---)) delle sig.re I.I. in data 22 aprile 2016 (nel termine breve di sessanta giorni decorrente dal 22.02.2016) ma tale notifica non si è perfezionata in quanto il destinatario era risultato irreperibile a tale indirizzo, come attestato in data 27 aprile 2016 dall'agente postale. L'Agenzia provveduto a rinotificare il ricorso nei confronti delle sig.re I.I. (presso il corretto indirizzo dello studio del procuratore domiciliatario Dott. M. L.L. in (---), con consegna a mani di collaboratore) in data 7 luglio 2016.

Orbene, in caso di notifica di atti processuali non andata a buon fine per ragioni non imputabili al notificante, questi, appreso dell'esito negativo, per conservare gli effetti collegati alla richiesta originaria deve riattivare il processo notificatorio con immediatezza e svolgere con tempestività gli atti necessari al suo completamento, ossia senza superare il limite di tempo pari alla metà dei termini indicati dall' art. 325 c.p.c. , salvo circostanze eccezionali di cui sia data prova rigorosa (Cass., sez. un., 15 luglio 2016 n. 14594).

Il mancato esito positivo del primo tentativo di notifica, dunque, non è dipeso da una causa imputabile alla parte richiedente, la quale, tuttavia, non ha dimostrato di avere riattivato la procedura notificatoria entro il trentesimo giorno dalla conoscenza - che costituisce circostanza pur sempre a carico probatorio del notificante e che, dunque, in mancanza di diversa prova deve farsi coincidere con la data del 27.04.16 di attestata irreperibilità del destinatario - dell'esito negativo del primo tentativo di notifica.

In mancanza di prova da parte dell'Ufficio di circostanze eccezionali, il ricorso principale proposto nei confronti delle sig.re I.I. va dichiarato inammissibile per tardività della notifica oltre il termine breve scaduto il 22.04.2016.

5. Risulta invece tempestivo il ricorso per cassazione notificato alle altre parti del giudizio (Associazione "My Sun" in persona del legale rappresentante E.E. anche in proprio, A.A., F.F., G.G., H.H., D.D.), con atto spedito, a mezzo servizio postale, il 22 aprile 2016, nel termine breve per impugnare.

6. Sul punto va specificamente rigettata l'istanza di inammissibilità per tardività sollevata da D.D. essendo stato, come per gli altri contribuenti, il ricorso spedito per la notifica, a mezzo servizio postale, il 22 aprile 2016, nel termine breve per impugnare, presso il procuratore domiciliatario Dott. M.M. in Viale (---) (ricevuto in data 27 aprile 2016 come da avviso di ricevimento in atti).

7. Ugualmente va disattesa l'eccezione di formazione del giudicato interno sollevata nella memoria da D.D. per non avere l'Agenzia impugnato il capo della sentenza di appello confermativo della pronuncia di primo grado che aveva escluso qualsivoglia responsabilità solidale in capo alla suddetta contribuente.

Nella specie - a fronte di una sentenza di appello confermativa della illegittimità degli avvisi di accertamento in questione notificati a E.E., quale legale rappresentante di "My Sun" e coobbligato e, quali coobbligati, ai componenti i consigli direttivi di entrambe le associazioni (tra cui D.D.)- l'Agenzia ha proposto due motivi - incentrati sulla assunta violazione di legge quanto

alle norme sull'accertamento induttivo puro e a quelle sulla presunzione legale relativa in tema di accertamenti bancari- con i quali ha aggredito la sentenza della CTR nella sua globalità e, dunque, anche nella parte in cui aveva escluso nei confronti di D.D. alcuna responsabilità solidale ai sensi dell' art. 38 c.c. senza che possa configurarsi il prospettato giudicato interno.

8. Con il primo motivo del ricorso principale, l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 c.c. nonché del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , per avere la CTR ritenuto - a fronte di un accertamento induttivo (puro) condotto dall'Amministrazione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , in assenza delle dichiarazioni fiscali e della tenuta delle scritture contabili obbligatorie, anche attraverso le indagini bancarie sui conti correnti di soci membri del Consiglio direttivo - che le movimentazioni risultate ingiustificate sui detti conti non fossero indice, per gli anni 2004-2006, di maggiori ricavi imputabili all'associazione, senza prendere in considerazione gli altri elementi indiziari adottati a fondamento dell'accertamento dall'Amministrazione, sulla base delle risultanze della verifica della G.d.F. quali: 1) il mantenimento della partita Iva aperta nel 1999 anche negli anni successivi alla supposta cessazione dell'attività (nel 2003); 2) la continuativa disponibilità delle attrezzature e dei locali, anche alla luce di una evidente discrasia tra i contratti di locazione prodotti dalle parti contribuenti (di cui uno stipulato il 5 febbraio quale conduttore dal Centro Estetico Viviana Srl nella persona di N.N. - che aveva però cessato dalla carica il 1 febbraio 2003 e registrato il 6 febbraio 2003, e l'altro, per gli stessi immobili, stipulato in data 20 gennaio 2003, quale conduttore dal Centro Estetico Viviana Srl nella persona di O.O., e registrato a tre anni di distanza, il 26 gennaio 2006); 3) la limitazione dell'oggetto del contratto di cessione di azienda al Centro Estetico Viviana Srl alla sola licenza senza il trasferimento dei macchinari, mantenuti in possesso dalla My Sun; 4) l'assenza di alcuna Delib. di scioglimento né di "My Sun" né di "MY Sun Montagnana".

8.1. Va preliminarmente respinta l'eccezione d'inammissibilità che la controricorrente A.A. prospetta con riferimento ai motivi di ricorso in esame in base alla considerazione che l'Agenzia tenderebbe ad ottenere la rivalutazione del merito (pag. 18 del controricorso); in realtà, la ricorrente non ha contestato la ricostruzione in fatto operata in sentenza, ma la violazione delle norme in tema di accertamento induttivo extracontabile e di formazione del giudizio sulla prova presuntiva.

8.2. Il motivo è fondato per le ragioni di seguito indicate.

Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , dopo aver disposto che "in deroga alle disposizioni del comma precedente l'ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma", così fondando la possibilità dell'accertamento induttivo extra-contabile, individua poi, nelle lettere successive le ipotesi in cui tale attività è consentita e in particolare, alla lettera a) quando il reddito d'impresa non è stato indicato nella dichiarazione; c) quando dal verbale di ispezione redatto ai sensi dell'art. 33 risulta che il contribuente non ha tenuto o ha comunque sottratto

all'ispezione una o più delle scritture contabili prescritte dall'art. 14 ovvero quando le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore.

In tema di rettifica dei redditi d'impresa, il discrimine tra l'accertamento con metodo analitico induttivo e quello con metodo induttivo puro sta, rispettivamente, nella parziale o assoluta inattendibilità dei dati risultanti dalle scritture contabili: nel primo caso, la "incompletezza, falsità od inesattezza" degli elementi indicati non è tale da consentire di prescindere dalle scritture contabili, in quanto l'Ufficio accertatore può solo completare le lacune riscontrate, utilizzando ai fini della dimostrazione dell'esistenza di componenti positivi di reddito non dichiarati, anche presunzioni semplici aventi i requisiti di cui all' art. 2729 c.c. ; nel secondo caso, invece, "le omissioni o le false od inesatte indicazioni" sono così gravi, numerose e ripetute da inficiare l'attendibilità - e dunque l'utilizzabilità, ai fini dell'accertamento - anche degli altri dati contabili (apparentemente regolari), sicchè l'amministrazione finanziaria può "prescindere, in tutto o in parte, dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili in quanto esistenti" ed è legittimata a determinare l'imponibile in base ad elementi meramente indiziari, anche se inidonei ad assurgere a prova presuntiva ex artt. 2727 e 2729 c.c. (Sez. 5, Ordinanza n. 33604 del 18/12/2019).

L'accertamento induttivo puro svolto nella specie ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , consente all'Amministrazione finanziaria di prescindere del tutto dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili e di determinare l'imponibile sulla base di elementi meramente indiziari, ancorchè inidonei ad assurgere a prova presuntiva ai sensi degli artt. 2727 e 2729 c.c. (Cass., Sez. V, 8 marzo 2019, n. 6861 ; Cass., Sez. V, 18 dicembre 2019, n. 33604 ; Cass., Sez. V, 24 luglio 2013, n. 17952), ma costituenti presunzioni "supersemplici", ossia prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza (Cass., Sez. 5, 17/7/2019, n. 19191), quando i dati in esse contenuti siano assolutamente inattendibili e tali da inficiare l'utilizzabilità anche di quelli apparentemente regolari (Cass., Sez. VI, 14 novembre 2014, n. 24278 ; Cass., Sez. V, 30 settembre 2016, n. 19477 ; Cass., Sez. V, 9 giugno 2017, n. 14376), ponendo a carico del contribuente l'onere di fornire la prova contraria, ossia di dimostrare di non avere conseguito il reddito accertato (Cass., Sez. 5, 27/2/2020, n. 20793) ovvero di avere conseguito un reddito inferiore a quello indicato dall'ufficio (Cass., Sez. 5, 2/7/2014, n. 15027 ; da ultimo, Cass. n. 12127 del 2022).

Come è stato chiarito da questa Corte l'accertamento induttivo cd. puro ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , può legittimamente fondarsi anche sulle indagini bancarie (Cass. sez. 5, n. 20436 del 2021).

8.3. Nella specie, come si evince dalla stessa sentenza impugnata (pag. 10) nonché dagli avvisi di accertamento in questione (allegati al controricorso di A.A.), trattasi di un accertamento di carattere induttivo extracontabile condotto dall'Amministrazione ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2 , per gli anni 2004-2006, in considerazione della mancata presentazione a decorrere dal 2001 da parte delle associazioni "My Sun" e MY Sun Montagnana" delle dichiarazioni fiscali e della mancata tenuta da parte delle medesime delle scritture contabili.

Va premesso che, secondo la ricostruzione emersa in sede di verifica della G.d.F., fatta propria dall'Amministrazione e posta a fondamento degli atti impositivi in questione, l'associazione My

Sun, anche attraverso la costituzione, nel 2001, di altra associazione "MY Sun Montagnana", riconducibile sostanzialmente alla medesima compagine familiare (in particolare, il direttivo di My Sun era costituito da E.E., quale presidente, F.F., padre di Francesco, H.H., G.G. e D.D., rispettivamente genitori e fidanzata di N.N., a sua volta amministratore di "MZ Srl " società fornitrice dei prodotti e macchinari per estetica dell'associazione; il direttivo di "MY Sun Montagnana" si componeva di E.E. quale presidente, F.F., nonché da A.A., C.C. e B.B., rispettivamente zia, moglie e cognata di E.E.), avrebbe svolto, quale unico soggetto giuridico, sin dalla sua costituzione (nel 1999) l'attività commerciale di estetica - solarium, in contrasto con lo statuto di associazione no profit (avente finalità di "promozione di attività sportive e ricreative per perseguire il benessere psicofisico dell'individuo"), continuando ad operare come impresa commerciale anche oltre il 2003, epoca in cui sarebbe avvenuta formalmente la cessazione dell'attività della "MY Sun Montagnana" per la cessione di azienda al Centro estetico Viviana Srl .

Nella specie, come si evince dalla stessa sentenza impugnata nonché dallo stralcio del p.v.c. riportato in ricorso (pagg. 4-5), l'accertamento dell'Amministrazione, in assenza delle dichiarazioni fiscali e della tenuta delle scritture contabili da parte delle due associazioni negli anni in contestazione, è stato basato su una serie di elementi indiziari emersi in sede di verifica da parte della G.d.F. indici della permanenza dell'attività commerciale delle due associazioni, costituenti un unico soggetto giuridico, anche oltre il 2003.

In particolare, a sostegno della contestata prosecuzione dell'attività commerciale di estetica da parte dell'associazione My Sun anche dopo il 2003, annualità in cui la seconda associazione "MY Sun Montagnana" avrebbe ceduto l'azienda al Centro Estetico Viviana Srl , l'Amministrazione ha posto, sulla base delle risultanze del p.v.c. della G.d.f., a fondamento dell'accertamento, una serie di elementi indiziari, quali: 1) la mancanza di atti attestanti: a) il trasferimento delle apparecchiature affittate a "My Sun" "da M.Z. di N.N.", b) il recesso dalla sublocazione dei locali in cui veniva svolta l'attività di estetica nonché c) la formale volontà del consiglio direttivo di sciogliere le due associazioni; 2) la permanenza della partita Iva ancora aperta sia della associazione My Sun che di "MY Sun Montagnana"; 3) l'oggetto della cessione di azienda da "MY Sun Montagnana" al Centro Estetico Viviana Srl limitato esclusivamente all'avviamento e all'autorizzazione amministrativa (v. stralcio del p.v.c. riprodotto in ricorso pagg. 4-5, e sentenza impugnata pagg. 10-11).

La continuativa disponibilità dei locali sarebbe poi stata avvalorata, ad avviso dell'Amministrazione, anche alla luce di una evidente discrasia tra i contratti di locazione cui parte contribuente aveva fatto riferimento con riguardo ai medesimi locali nei quali veniva esercitata l'attività: uno stipulato il 5 febbraio quale conduttore dal Centro Estetico Viviana Srl nella persona di N.N.- che aveva però cessato dalla carica il 1 febbraio 2003 - e registrato il 6 febbraio 2003, e l'altro, per gli stessi immobili, stipulato in data 20 gennaio 2003, quale conduttore dal Centro Estetico Viviana Srl nella persona di O.O., e registrato a tre anni di distanza, il 26 gennaio 2006 (v. sentenza impugnata pagg. 10-11 e controdeduzioni in primo grado riportate in ricorso pagg. 10-11).

Supposta la permanenza dell'attività commerciale delle due associazioni sulla base dei suddetti elementi indiziari, la ricostruzione reddituale in capo all'associazione My Sun è stata poi operata

dall'Amministrazione in base alle risultanze di indagini bancarie condotte sui conti correnti dell'associazione e di alcuni membri del Consiglio direttivo di entrambe le associazioni, con ascrivibilità direttamente all'associazione, in termini di maggiori ricavi, delle movimentazioni risultate ingiustificate (superiori a 500,00), anche in considerazione della modesta capacità reddituale dichiarata dagli stessi (v. sentenza impugnata pag. 12 e stralcio del p.v.c. di cui al ricorso pag. 5).

8.4. Premesso che è pacifico che competa alla Corte di cassazione, nell'esercizio della funzione nomofilattica, il controllo della corretta applicazione dei principi contenuti nell' art. 2729 c.c. alla fattispecie concreta, poichè se è devoluta al giudice di merito la valutazione della ricorrenza dei requisiti enucleabili dagli artt. 2727 e 2729 c.c. , per valorizzare gli elementi di fatto quale fonte di presunzione, tale giudizio è soggetto al controllo di legittimità se risulti che, violando i criteri giuridici in tema di formazione della prova critica, il giudice non abbia fatto buon uso del materiale indiziario disponibile, negando o attribuendo valore a singoli elementi, senza una valutazione di sintesi (cfr. Cass. 12143 del 2021; Cass., sez. 5, ord. 19352 del 2018, Cass., sez. 6-5, n. 10973/2017, Cass., sez. 5, n. 1715/2007), nella specie, la CTR - a fronte di un quadro di elementi indiziari della prosecuzione dell'attività commerciale delle due associazioni, costituenti un unico soggetto giuridico, anche oltre il 2003 - peraltro illustrato nella stessa sentenza impugnata - e della ricostruzione dei maggiori redditi dell'associazione operata sulla base delle risultanze di indagini bancarie effettuate sui conti di quest'ultima e di alcuni membri del Consiglio direttivo di entrambe le associazioni - si è limitata apoditticamente ad affermare, da un lato che " le argomentazioni difensive delle parti contribuenti.. non sono tali da confutare con assoluta certezza le conclusioni alle quali sono pervenuti i verificatori della Guardia di Finanza e l'Agenzia delle entrate" e dall'altro che "nemmeno gli elementi acquisiti e prodotti in giudizio dall'Amministrazione Finanziaria sono tali da potere ritenere con ragionevole certezza che le somme poste a base degli accertamenti derivano dall'attività dell'associazione My Sun" per concludere che "mancavano però elementi idonei a ritenere gravi, precise e concordanti le contestazioni formulate negli avvisi di accertamento", con ciò senza considerare che: 1) in caso di accertamento induttivo puro l'Amministrazione finanziaria può ricorrere a presunzioni "supersemplici", ossia prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, con inversione dell'onere della prova contraria sulla contribuente; 2) nella specie, l'accertamento induttivo - lungi dall'esaurirsi nelle indagini bancarie sui conti correnti degli associati, utilizzato dall'Amministrazione, in applicazione della presunzione legale relativa di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32 quale strumento per la quantificazione successiva dei maggiori ricavi imputabili all'associazione - era stato fondato su molteplici elementi indiziari della permanenza dell'attività dell'associazione anche oltre il 2003, che avrebbero dovuto essere oggetto di una valutazione complessiva.

9. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione dell' art. 2728 c.c. e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 2 , per non avere la CTR ritenuto, in violazione della presunzione legale (relativa) di cui all'art. 32 cit., che le movimentazioni risultate ingiustificate sui conti correnti bancari dei membri del consiglio direttivo della My Sun, peraltro, appartenenti al medesimo gruppo familiare, fossero indice di maggiori ricavi non dichiarati imputabili alla medesima associazione nonchè fossero idonei a dimostrare la prosecuzione della sua attività anche negli anni (2004-2006) oggetto di verifica.

9.1.L'accoglimento del primo motivo del ricorso principale comporta l'assorbimento del secondo.

10.In conclusione, va sospeso il processo ai sensi ai sensi della L. n. 197 del 2022, art. 1, comma 197 , nei confronti di A.A.; va dichiarato inammissibile per tardività il ricorso principale dell'Agenzia proposto nei confronti di B.B. e C.C.; va accolto il primo motivo del ricorso principale dell'Agenzia delle entrate (proposto nei confronti delle restanti parti del giudizio), assorbito il secondo motivo; con cassazione della sentenza impugnata - in relazione all'accolto ricorso principale - e rinvio, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte:

a)sospende il processo nei confronti di A.A. ai sensi della L. n. 197 del 2022, art. 1, comma 197 , fino alla data del 10 luglio 2023 e rinvia la causa a nuovo ruolo;

b)dichiara inammissibile per tardività il ricorso principale dell'Agenzia proposto nei confronti di B.B. e C.C.;

c) accoglie il primo motivo del ricorso principale dell'Agenzia delle entrate proposto nei confronti delle restanti parti del giudizio, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata - in relazione all'accolto ricorso principale - e rinvia, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 26 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 1 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza