

Sentenza del 13/04/2023 n. 9894 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società contribuente EDILOR di A.A. e C. Snc e i singoli soci D.D., C.C. e B.B. hanno separatamente impugnato alcuni avvisi di accertamento, relativi al periodo di imposta (Omissis), con cui venivano rettificati i redditi di impresa sulla base della metodologia degli studi di settore standardizzati, con riferimento al cluster dello studio di settore TG40U, relativo alle imprese che affittano fabbricati a uso commerciale, recuperandosi anche maggiore IRPEF a carico delle socie per tra Spa renza. Successivamente, analogo ricorso veniva proposto dall'altra socia A.A..

2. La CTP di Savona ha accolto i ricorsi della società e delle tre socie e la CTP di Genova ha accolto il ricorso proposto dalla socia A.A..

3. La CTR della Liguria, con sentenza in data 11 dicembre 2014, previa riunione della causa proposta da A.A. a quella relativa alle altre contribuenti, ha accolto gli appelli dell'Ufficio. Il giudice di appello, dopo avere rigettato l'eccezione di difetto di integrazione del contraddittorio per violazione del litisconsorzio necessario, ha ritenuto legittimo il ricorso alla metodologia standardizzata mediante studi di settore, in relazione alla quale ha accertato il rispetto del contraddittorio preventivo, all'esito del quale è stato ridotto l'originario importo accertato, adeguando l'accertamento alla realtà economica degli immobili locati (capannone e cinque box). Ha, poi, accertato il giudice di appello che l'accertamento non è stato fondato unicamente sulla base dei valori OMI e ha ritenuto congrui i valori accertati in ragione dell'ubicazione degli immobili, a fronte della quale l'ammontare dei canoni dichiarati in relazione ai box è stato ritenuto antieconomico e non rispondente al valore locativo degli immobili.

5. Propongono ricorso per cassazione le contribuenti, affidato a sette motivi, ulteriormente illustrati da memoria; l'Ufficio resiste con controricorso. Con ordinanza pronunciata all'adunanza camerale del 14 settembre 2022, la causa è stata rimessa in pubblica udienza. Non è stata fatta istanza di discussione orale e il Pubblico Ministero ha depositato conclusioni scritte.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2729 c.c. , D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39 , D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54 , nonchè del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 1 , 9 , 37 (TUIR), nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto inverosimile l'ammontare dei canoni di locazione dei box in quanto antieconomico. Osservano le parti ricorrenti che il riferimento all'antieconomicità non costituisca elemento gravemente indiziario, osservando che oggetto dell'accertamento debba essere il reale valore di mercato, laddove l'antieconomicità va riferita

alla redditività dell'attività antieconomica nel suo complesso, che non risulta accertata. Osservano, inoltre, le parti ricorrenti che non vi è obbligo di dichiarare le imposte sui valori di mercato.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2729 c.c. , D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39 , D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54 , in combinato disposto con il D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 62 bis nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto antieconomica la cifra mensile richiesta per la locazione di ciascuno dei box, deducendo che l'antieconomicità non costituisce elemento gravemente indiziario, con conseguente violazione delle norme relative all'accertamento standardizzato.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto controverso e decisivo, nonchè nullità della sentenza e del procedimento per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , n. 4, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto rispettato il contraddittorio preventivo, senza avere accertato di avere tenuto in debito conto tutte le osservazioni proposte dalle contribuenti relative allo scostamento dai valori accertati, nonchè avendo omesso di valutare che la società, già avente ad oggetto la rivendita di materiali, avesse mutato l'oggetto sociale in quello di locazione di immobili, e che sarebbe stato troppo costoso trasferire gli immobili in capo alle socie, persone fisiche.

1.4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. , per non avere il giudice di appello esaminato tutti gli elementi di prova adottati dalle contribuenti, idonei a giustificare lo scostamento dai valori dichiarati di quelli accertati.

1.5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, nullità della sentenza e del procedimento per violazione degli artt. 156 c.p.c. e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 , per motivazione apparente, non avendo dato conto il giudice di appello delle ragioni per le quali si è ritenuto inverosimile l'importo dei canoni di locazione dei box, nonchè nella parte in cui il giudice di appello ha fatto riferimento alla collocazione degli immobili, siti in Comune di Millesimo.

1.6. Con il sesto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , nn. 3 e 4, nullità della sentenza o del procedimento per violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 14 e art. 102 c.p.c., per avere il giudice di appello ritenuto rispettato il contraddittorio processuale. Osservano le ricorrenti che il giudizio di primo grado è stato svolto separatamente quanto alla società e a tre delle socie e, successivamente quanto alla quarta socia A.A. presso altro giudice di primo grado; inoltre, osservano le parti contribuenti che la socia A.A. avrebbe ricevuto l'atto impositivo senza avere la possibilità di celebrare il giudizio unitamente agli altri contribuenti.

1.7. Con il settimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42 , D.Lgs. n. 165 del 2001, art. 17 , comma 1-bis, in combinato disposto con la L. 7 agosto 1990, n. 241, artt. 21-septies e octies per non avere rilevato la nullità degli avvisi di accertamento per mancata sottoscrizione del direttore

dell'Ufficio, considerato anche che la nomina dirigenziale dei funzionari sarebbe stata sanzionata dall'illegittimità costituzionale conseguente a Corte Cost. 17 marzo 2015, n. 37, il che comporterebbe l'illegittimità degli atti impositivi ab origine.

2. Il sesto motivo, sul quale le parti ricorrenti insistono particolarmente in memoria, va trattato preliminarmente. Va, in primo luogo, rigettata l'eccezione di tardività del motivo articolata dal controricorrente, trattandosi di eccezione rilevabile di ufficio. Il motivo è fondato, conformemente alle conclusioni assunte dal Pubblico Ministero. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, ove le cause siano originariamente state decise separatamente e vi sia stata la successiva ricomposizione del contraddittorio in sede di impugnazione (senza la originaria partecipazione congiunta di tutti i litisconsorti necessari) non vi è violazione del contraddittorio, ove ciascuna parte sia pienamente consapevole dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e ove vi sia identità oggettiva quanto a causa petendi, nonchè - ancora - ove vi sia stata simultanea proposizione dei ricorsi avverso l'unitario avviso di accertamento posto a fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società, sia di tutti i suoi soci, nonchè vi sia identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici e degli esiti delle cause (Cass., Sez. V, 13 dicembre 2017, n. 29843; Cass., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 26648; Cass., Sez. V, 18 febbraio 2010, n. 3830). La ricomposizione successiva del contraddittorio costituisce, pertanto, ripristino dell'unicità della causa in attuazione del diritto fondamentale a una ragionevole durata del processo, evitando che con la altrimenti necessaria declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali, ove il contraddittorio litisconsortile sia stato sostanzialmente rispettato (Cass., n. 29843/2017, cit.).

3. Tuttavia, in questo caso è stato accertato che la trattazione unitaria non vi sia stata sin dal primo grado di giudizio, essendo il giudizio incardinato da A.A. trattato in primo grado da una diversa CTP (Genova) rispetto al giudizio di primo grado relativo agli altri litisconsorti (Savona), questione correttamente ribadita dalle parti ricorrenti in memoria (pag. 5).

6. Ne consegue che deve ritenersi violato il contraddittorio per omessa integrazione del contraddittorio nei confronti della socia A.A. sin dal primo grado del giudizio di merito (Cass., Sez. U., 4 giugno 2008, n. 14815) e che, inoltre, non può essere sanata ex post l'omessa trattazione congiunta delle cause della società e dell'altro socio per effetto della ricomposizione successiva del contraddittorio in grado di appello, mancando la simultanea trattazione dei giudizi innanzi ad entrambi i giudici del merito e, quindi, sin dal primo grado di giudizio (Cass., Sez. VI, 7 settembre 2022, n. 26307; Cass., Sez. V, 24 febbraio 2022, n. 6073; Cass., Sez. V, 15 dicembre 2021, n. 40175; Cass., Sez. V, 13 dicembre 2017, n. 29843).

7. Il rilievo di tale fatto processuale consente di superare le deduzioni del controricorrente, secondo cui le cause sarebbero state decise in senso analogo benchè da giudici diversi ("coerenti nei loro esiti"), non potendo la riunione in appello sanare il vizio originario dell'iniziale difetto di contraddittorio litisconsortile in primo grado. In accoglimento del menzionato motivo e, previo assorbimento degli ulteriori motivi, la sentenza va cassata, dichiarandosi la nullità dell'intero procedimento, con rimessione della controversia davanti al giudice di primo grado incardinato per primo. Le spese processuali dei due gradi del giudizio di merito e del giudizio di legittimità

sono integralmente compensate tra le parti, attesa la particolare natura della vicenda processuale.

P.Q.M.

La Corte accoglie il sesto motivo, dichiara assorbiti gli ulteriori motivi, cassa la sentenza impugnata e dichiara la nullità dell'intero procedimento; dispone la rimessione della causa davanti alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Savona per l'integrazione del contraddittorio; dichiara compensate le spese del doppio grado del giudizio di merito e del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza