

Sentenza del 23/07/2024 n. 20420 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Regionale (CTR) del Lazio ha accolto l'appello erariale avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Roma che aveva accolto il ricorso della VI.MATEL Spa (ora Srl) contro l'avviso di accertamento con cui, a seguito di PVC della Guardia di finanza di Salerno, era stata recuperata materia imponibile con conseguente maggiori IRES, IVA e IRAP per complessivi Euro 22.000,00.

2. Con la sentenza impugnata, pronunciata in periodo emergenziale "sulla base degli atti" ai sensi dell' art. 27 D.L. n. 137/2020 , la CTR ha rilevato che la VI.MATEL Spa aveva esibito gli scontrini relativi soltanto a cinque punti di vendita tra quelli sottoposti alla verifica, che erano risultate irregolarità (erronee annotazioni di somme, omessa registrazione di fatture e incassi), che era legittimo il recupero di costi per violazione dei criteri di competenza e inerenza o per mancanza di documentazione, così come il recupero dei compensi degli amministratori.

3. Avverso questa sentenza la società propone ricorso per cassazione, affidato a ventiquattro motivi, e deposita memoria.

4. Resta intimata l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione 1. Con il primo, il secondo e terzo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., violazione e falsa applicazione dell' art. 27 comma 2 D.L. n. 137/2020 sotto diversi profili, perché la CTR non aveva concesso udienza di discussione neppure da remoto né trattazione scritta della causa. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione dell' art. 33 comma 1 D.Lgs. n. 546/1992 . Con il quinto motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione dell' art. 116 disp. att. c.p.c. e dell' art. 111 comma 1 Cost.

Con il sesto motivo si deduce, in caso si ritenesse legittimo l'operato del Giudice d'appello, illegittimità costituzionale dell' art. 27 D.L. n. 137/2020 in relazione agli artt. 3 , 24, 111, 117 comma 1 Cost. e dell' art. 6 comma 1 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo (recepita con legge n. 848/1955). Con il settimo motivo si deduce violazione dell' art. 47 comma 2 della Carta dei diritti fondamentali della UE (Trattato di Nizza) con richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia UE ex art. 267 comma 3 TFUE . Con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., con riguardo ai maggiori ricavi accertati, motivazione omessa o, quantomeno, meramente apparente e violazione dell' art. 132 comma 4 c.p.c., dell' art. 36 comma 2 n. 4 D.Lgs. n. 546/1992 . Con il nono motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., con riguardo sempre ai maggiori ricavi accertati, omesso esame di fatti decisivi per il

giudizio. Con il decimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., con riguardo ai costi per consulenze tecniche e contabili, motivazione omessa o, quantomeno, motivazione irrimediabilmente apparente e violazione dell' art. 132 comma 4 c.p.c., dell' art. 36 comma 2 n. 4 D.Lgs. n. 546/1992 . Con l'undicesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., con riguardo sempre ai costi per consulenze tecniche e contabili, omesso esame di fatti decisivi per il giudizio. Con il dodicesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., con riguardo ai canoni per locazioni, motivazione omessa o, quantomeno, motivazione irrimediabilmente apparente e violazione dell' art. 132 comma 4 c.p.c., dell' art. 36 comma 2 n. 4 D.Lgs. n. 546/1992 . Con il tredicesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., con riguardo sempre ai canoni per locazioni, omesso esame di fatti decisivi per il giudizio. Con il quattordicesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., con riguardo ai compensi pagati all'amministratore, omesso esame di fatti decisivi per il giudizio. Con il quindicesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., con riguardo alla ripresa per interessi passivi omessa pronuncia in violazione dell' art. 112 c.p.c. Con il sedicesimo motivo, in via gradata rispetto al precedente, si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4, omessa motivazione. Con il diciassettesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., omessa pronuncia su specifica domanda di riduzione delle imposte su componenti positive erroneamente tassate. Con il diciottesimo motivo si deduce difetto di giurisdizione delle Commissioni tributarie e illegittimità costituzionale dell' art. 2 D.Lgs. n. 546/1992 nella parte in cui si consente al Giudice tributario di giudicare su sanzioni aventi natura "penale", in contrasto con l' art. 10 comma 2 Cost. e della VI disposizione transitoria, come integrate dall'art. 7 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo ai sensi dell' art. 117 comma 1 Cost. e della legge di ratifica della suddetta Convenzione (legge n. 848 del 1955). Con il diciannovesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., omessa pronuncia sulla questione relativa alla mancanza di sottoscrizione dell'avviso di accertamento. Con il ventesimo motivo, in via gradata rispetto al precedente, si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., omessa motivazione su quella domanda. Con il ventunesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione dell' art. 42 commi 1 e 3 D.P.R. n. 600/1973 . Con il ventiduesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., omessa pronuncia su ius superveniens in relazione alle minori sanzioni per infedele dichiarazione a seguito del D.Lgs. n. 158/3015 e violazione dell' art. 112 c.p.c. Con il ventitreesimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione dell' art. 91 c.p.c. Con il ventiquattresimo motivo si deduce, in relazione all' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., omessa motivazione in relazione ai criteri di quantificazione delle spese di giudizio.

2. Con la memoria si è dichiarato di rinunciare ai motivi dieci, undici e quattordici, in quanto i capi relativi ai costi per consulenze e al compenso dell'amministratore sono stati revocati dalla sentenza della CTR Lazio n. 6398/2022, passata in giudicato, a seguito di ricorso per revocazione proposto dalla contribuente.

3. I motivi dal primo al terzo sono fondati.

4. Secondo quanto esposto in ricorso per autosufficienza, in data

4.12.2020 la CTR comunicava la fissazione della pubblica udienza per l'11.1.2021 con la seguente avvertenza "la causa passerà in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi prima anteriori alla data fissata per la trattazione; nel qual caso sarà rinviata ad altra udienza che renda possibile la trattazione scritta con termine di dieci giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di cinque giorni prima dell'udienza per memorie di replica (art. 27 D.L. 137/2020)". In data 5.1.2021 la VI.MATEL Spa notificava all'Agenzia delle entrate e depositava presso la CTR di Roma apposita istanza per la discussione pubblica in presenza ovvero mediante collegamento da remoto. In data 11.1.2021 la CTR decideva la causa ad esito di udienza "non partecipata".

4.1. Con riferimento a tale sequenza processuale, la ricorrente lamenta che, in violazione dell'art. 27 cit., la causa sia stata decisa senza consentirle di partecipare all'udienza anche da remoto, nonostante la specifica richiesta in tal senso, ovvero senza rinviare per consentire il contraddittorio cartolare (primo motivo); aggiunge che si era proceduto secondo il rito emergenziale pur in mancanza di un decreto motivato del Presidente della Commissione che dichiarava l'impossibilità di procedere allo svolgimento da remoto (secondo motivo); osserva ancora che si era proceduto alla decisione sulla base degli atti, impedendo la partecipazione della contribuente che aveva insistito per l'udienza pubblica anche da remoto, senza verificare l'impossibilità di procedere mediante tale collegamento, come previsto dall'art. 27 comma 2 cit., impossibilità che, nel caso di specie, deve escludersi perché, secondo quanto risulta dal processo verbale dell'11.1.2021, la camera di consiglio si era svolta con collegamento da remoto (terzo motivo). 4.2. Nel caso in esame trova applicazione l' art. 27 , D.L. 28 ottobre 2020 n. 137 (recante "Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19"), conv. con modificazioni con L. 18 dicembre 2020 n. 176 , secondo cui, "Fino alla cessazione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza nazionale da Covid-19, ove sussistano divieti, limiti, impossibilità di circolazione su tutto o parte del territorio nazionale conseguenti al predetto stato di emergenza ovvero altre situazioni di pericolo per l'incolumità pubblica o dei soggetti a vario titolo interessati nel processo tributario, lo svolgimento delle udienze pubbliche e camerali e delle camere di consiglio con collegamento da remoto è autorizzato, secondo la rispettiva competenza, con decreto motivato del presidente della Commissione tributaria provinciale o regionale da comunicarsi almeno cinque giorni prima della data fissata per un'udienza pubblica o una camera di consiglio...." (comma 1). Il successivo comma 2 stabilisce che "In alternativa alla discussione con collegamento da remoto, le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, passano in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione. I difensori sono comunque considerati presenti a tutti gli effetti. Nel caso in cui sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere mediante collegamento da remoto, si procede mediante trattazione scritta, con fissazione di un termine non inferiore a dieci giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di cinque giorni prima dell'udienza per memorie di replica. Nel caso in cui non sia possibile garantire il rispetto dei termini di cui al periodo precedente, la controversia è rinviata a nuovo ruolo con possibilità di prevedere la trattazione scritta nel rispetto dei medesimi termini.

In caso di trattazione scritta le parti sono considerate presenti e i provvedimenti si intendono comunque assunti presso la sede dell'ufficio".

4.3. La citata normativa emergenziale autorizza, in un contesto di divieti e limitazioni che non consentono l'udienza in presenza, lo svolgimento dell'udienza da remoto prevedendo una disciplina alternativa, in caso di carenze organizzative all'interno degli uffici che impediscano il collegamento, rimessa non alla parte ma al governo del giudice e finalizzata ad assicurare lo svolgimento dell'attività giudiziaria in modo da garantire comunque le essenziali prerogative del diritto di difesa. Si è introdotto, quindi, un sistema di "congegni di sostituzione" (Cass. n. 33175 del 2021) dell'udienza pubblica di discussione prevedendosi, in prima battuta, la possibilità di svolgimento mediante collegamento da remoto (primo comma) e "in alternativa", la possibilità di decisione "sulla base degli atti", (secondo comma), lasciandosi all'iniziativa della parte la possibilità di insistere per la discussione, con la previsione, ove non sia possibile il collegamento da remoto, della "trattazione scritta" che, secondo la norma emergenziale, è da considerarsi "equivalente" all'udienza, atteso che "le parti sono considerate presenti". Sebbene la trattazione scritta, nonostante la richiesta della parte di discussione in pubblica udienza o con collegamento a distanza, sia legittima, ove carenze organizzative all'interno dell'ufficio impediscano il collegamento da remoto (Cass. n. 6033 del 2023), la decisione del giudice di disporla deve esplicitare le ragioni organizzative che hanno giustificato tale scelta (v. Cass. n.

594 del 2024), perché la regola rimane quella dell'udienza (Cass. n. 33175 del 2021).

4.4. La Commissione non ha rispettato questa normativa a fronte dell'istanza con cui la parte insisteva per l'udienza di discussione, la CTR, senza dare atto dell'impossibilità di procedere al collegamento da remoto né del decreto presidenziale autorizzativo del rito emergenziale, non ha concesso neppure i termini per la trattazione scritta, eventualmente rinviando l'udienza a nuovo ruolo, ma ha deciso direttamente la causa sulla base degli atti.

4.5. Attesa l'equivalenza posta dalla norma emergenziale tra udienza di discussione e trattazione scritta, viene in evidenza la prevalente giurisprudenza di questa Corte secondo cui, in tema di contenzioso tributario, la trattazione del ricorso in camera di consiglio invece che alla pubblica udienza, in presenza di un'istanza di una delle parti ai sensi dell' art. 33 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , integra una nullità processuale che travolge la successiva sentenza per violazione del diritto di difesa (Cass. n. 19579 del 2018 ; Cass. n. 3559 del 2010 ; Cass. n. 10678 del 2009 ; Cass. n. 14380 del 2007 ; Cass. n. 20852 del 2005 ; Cass. n. 10099 del 2001 ; Cass. n. 5643 del 2001 ; Cass. n. 5986 del 2001). In questo caso la lesione delle prerogative difensive risulta ancor più grave, perché negandosi alla parte non solo l'udienza di discussione, in presenza o da remoto, ma anche la trattazione scritta si è impedito ogni contraddittorio nella fase decisionale. Si osservi che a più riprese questa Corte ha rilevato, in relazione al giudizio camerale davanti a sé ma con affermazioni di principio di portata generale, che la garanzia del contraddittorio, costituente il nucleo indefettibile del diritto di difesa costituzionalmente tutelato, è assicurata anche dalla trattazione scritta della causa, con facoltà delle parti di presentare memorie per illustrare ulteriormente le rispettive ragioni (v. Cass. n. 395 del 2017 ; Cass. n. 5371 del 2017 ; Cass. n. 7701 del 2017 ; Cass. n. 5665 del 2018 ; Cass. sez. un. n. 14437 del 2018 ; Cass. n. 26480 del 2020).

5. Conclusivamente, accolti il primo, secondo e terzo motivo, assorbiti gli altri, la sentenza deve essere dichiarata nulla e la causa deve essere rinviata al giudice del merito.

P.Q.M. accoglie il primo, secondo e terzo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, dichiara nulla la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza