

Sentenza del 24/07/2024 n. 20576 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A margine di controlli della GdF, nell'ambito di indagini sulle modalità di acquisizione di diritti televisivi per eventi non sportivi da parte del Gruppo Mediaset e della RAI presso vari fornitori, tra cui la Stardust International Limited, l'Agenzia delle entrate contestò a quest'ultima la condizione di società esterovestita, per avere sede a Malta ma essere nel concreto radicata nel territorio italiano.

Su queste premesse, rilevato il conseguimento di ricavi pari ad Euro 658.320,00 nell'anno 2004, l'ufficio notificò l'atto impositivo, con cui pretese, ai fini Irpeg ed Iva, il pagamento delle imposte. Ai fini delle imposte dirette ritenne anche di disconoscere i costi di acquisizione dei diritti di utilizzo dei films, rilevando la loro provenienza da Paesi ritenuti a fiscalità privilegiata (compresi nella cd. Black list), ai sensi dell' art. 76 , comma 7-bis, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 , *ratione temporis* vigente (fattispecie poi ricollocata nell' art. 110 , comma 7, del TUIR).

La società, che contestava i presupposti dell'atto impositivo, adì la Commissione tributaria provinciale di Roma. Questa, con sentenza n. 6008/22/2015, ne accolse le ragioni. L'Agenzia delle entrate impugnò la pronuncia dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio, che con sentenza n. 1546/04/2017 accolse l'appello.

Il Giudice regionale ha rilevato la lesione del diritto al contraddittorio endoprocedimentale, perché l'avviso d'accertamento era stato notificato senza l'osservanza del termine previsto dall' art. 12 , comma 7, L. 27 luglio 2000, n. 212 . Esaminando comunque anche il merito della controversia, ha ritenuto assenti gli elementi da cui desumere l'esterovestizione della società. Ha in particolare riconosciuto che la "direzione strategica" della Stardust fosse in Malta, valorizzando gli esiti del giudizio penale, definitosi con sentenza emessa dalla Corte di legittimità (n. 12300/2013, che ha ritenuto infondato l'intero impianto probatorio relativo ai fatti contestati; quanto ai costi per forniture provenienti da paesi compresi nella cd. black list, ha rilevato che i diritti cinematografici erano stati acquistati da imprese statunitensi e inglesi; ha infine affermato che gli acquisti dei diritti cinematografici avvenuti all'estero non erano assoggettabili ad Iva e che in ogni caso le cessioni in Italia erano state assoggettate ad Iva dai cessionari.

Per la cassazione della sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso, affidato a quattro motivi, cui ha resistito la società con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria difensiva depositata ai sensi dell' art. 378 cod. proc. civ. Anche il Procuratore Generale ha depositato memoria.

All'esito della pubblica udienza del 12 marzo 2024, dopo la discussione, la Procura generale e le parti hanno precisato le proprie conclusioni. La causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso l'ufficio ha denunciato la violazione e falsa applicazione dell' art. 12 , comma 7, L. n. 212 del 2000 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. La sentenza avrebbe erroneamente ritenuto violato il contraddittorio endoprocedimentale, mancando gli stessi presupposti per l'applicazione del termine dilatorio prescritto dall'art. 12, comma 7, cit.

Il motivo è fondato.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, e con riferimento alla disciplina vigente *ratione temporis*, la giurisprudenza di legittimità afferma che solo per i tributi "armonizzati" l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endo-procedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa. Per quelli "non armonizzati" non è invece rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, che pertanto sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito (Sez. U, 9 dicembre 2015, n. 24823).

Dal perimetro dell'obbligo del contraddittorio restano dunque fuori le imposte non armonizzate, salvo espressa prescrizione legislativa e, quanto all'iva, le fattispecie in cui il contribuente non superi la prova di resistenza, ossia quando sia evidente che le ragioni che il contribuente lamenta di non aver fatto valere in occasione di un contraddittorio endo-procedimentale - qualora attuato - non avrebbero comunque determinato l'annullamento dell'atto adottato al termine del procedimento amministrativo, rivelandosi pertanto meramente dilatorie. Il che, può aggiungersi, non vuol significare che alle parti del procedimento amministrativo (Amministrazione e contribuente) debba richiedersi nella fase endo-procedimentale capacità di critica e valutazione delle complessive allegazioni documentali, pari a quelle demandate all'organo giudiziario in sede processuale, ma che la serietà e pertinenza delle allegazioni del contribuente, qualora vagliate dall'Amministrazione finanziaria all'esito della verifica e prima della notificazione dell'atto impositivo, avrebbero potuto incidere sul se e sul contenuto di questo, se celebrato il contraddittorio. Ciò che infatti rileva è la prova che la celebrazione del contraddittorio "avrebbe potuto comportare un risultato diverso" (cfr. Corte di Giustizia UE, 3 luglio 2014, in causa C-129 e C-130/13, *Kamino International Logistics*). Da ciò, quanto alle imposte armonizzate, trova conferma che il principio del contraddittorio non può essere escluso per il sol fatto che l'accertamento sia stato fondato solo su indagini eseguite "a tavolino", senza accessi o ispezioni nella sede del contribuente. Ma ciò, appunto, afferisce ai soli tributi armonizzati.

Nel caso di specie la stessa difesa della contribuente, articolata in controricorso e poi in memoria, nulla ha riferito sulla incisività delle argomentazioni che sarebbero state prospettate, se rispettato il contraddittorio. È altrettanto pacifico che per l'avviso d'accertamento, e prima ancora per l'attività di verifica, non fu eseguito alcun accesso o ispezione presso la sede, o comunque presso locali della Stardust.

Il Giudice regionale, nel ritenere violato il contraddittorio, non ha fatto applicazione dei principi di diritto enunciati dalla giurisprudenza di legittimità, così che il primo motivo trova accoglimento.

Con il secondo motivo l'ufficio si duole della violazione e falsa applicazione dell' art. 654 c.p.p., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere fondata la pronuncia solo sulla portata della sentenza penale assolutoria, emessa da questa Corte (Cass. pen, n. 12300/2013).

Anche questo motivo è fondato perché, a parte la considerazione che dalla lettura della pronuncia penale invocata, che questo collegio può ben operare di iniziativa, si evince che essa, afferendo a ipotesi di interposizione fittizia di varie società negli acquisti dei diritti di sfruttamento dei prodotti televisivi e cinematografici, non si occupa neppure marginalmente della sede sociale effettiva della contribuente, costituisce in ogni caso principio consolidato, secondo la disciplina ratione temporis vigente, il valore indiziario della sentenza penale irrevocabile di assoluzione dal reato tributario, anche emessa con la formula "perché il fatto non sussiste".

L'accoglimento del secondo motivo assorbe il terzo, con cui l'Agenzia delle entrate denuncia la nullità della sentenza per violazione dell' art. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., perché la sentenza sarebbe corredata da una motivazione "apparente"; assorbe anche il quarto motivo, con cui è denunciata la violazione e falsa applicazione degli artt. 17 e 55 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per il mancato riconoscimento dell'assoggettamento ad Iva delle operazioni di cessione dei diritti televisivi.

In conclusione, la sentenza va cassata e il processo va rinviato alla Corte di giustizia tributaria di II grado del Lazio, che, in diversa composizione, oltre che liquidare le spese del giudizio di legittimità, provvederà a riesaminare l'appello dell'Ufficio.

P.Q.M. Accoglie il primo ed il secondo motivo, assorbiti il terzo e quarto, cassa la sentenza e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di II grado del Lazio, cui demanda, in diversa composizione, anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza