

Sentenza del 15/10/2024 n. 26780 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società di fatto tra A.A. e B.B. e il A.A. e l'B.B. in proprio (d'ora in avanti, "i contribuenti" o "i ricorrenti") impugnarono dinanzi alla C.T.P. di Chieti gli avvisi di accertamento a loro notificati contenenti una ripresa Irap e Iva, oltre che l'Irpef imputata per trasparenza, in relazione alle plusvalenze relative alla vendita di due terreni edificabili in C e M.

I motivi a sostegno dell'impugnazione si fondavano sulla violazione dell' art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 in tema di contrasto alle operazioni elusive, per omessa instaurazione del contraddittorio procedimentale, sull'inesistenza di operazioni elusive, sull'inesistenza della società di fatto e sull'inapplicabilità delle sanzioni.

La C.T.P. rigettò il ricorso, con sentenza confermata dalla C.T.R. dell'Abruzzo.

Avverso la sentenza d'appello, i contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il Sostituto Procuratore Generale, dott. Paola Filippi, ha depositato
requisitoria scritta.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Nullità della sentenza per difetto di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato nell'ambito del giudizio tributario, in violazione dell' art. 112 c.p.c. e dell' art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , con riferimento all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4 c.p.c.", i contribuenti deducono che il giudice d'appello abbia sostanzialmente confermato l'avviso di accertamento, fondato sull'asserito compimento di attività elusive, escludendo tuttavia la sussistenza di attività elusive.

I contribuenti sostengono che, fondandosi l'avviso di accertamento sull'asserito compimento, da parte loro, di attività elusiva al fine di godere di un risparmio fiscale, in caso di accertata estraneità del comportamento dei contribuenti rispetto alla nozione di elusione fiscale, la C.T.R. non avrebbe potuto fare altro che accogliere il ricorso dei contribuenti annullando gli avvisi di accertamento, sicché il giudice di appello non avrebbe potuto confermare la pretesa impositiva sulla base di una diversa "causa petendi".

In ogni caso, la sentenza impugnata dovrebbe essere cassata con rinvio per consentire alla C.T.R. di rilevare la palese violazione del contraddittorio previsto a pena di nullità dall' art. 37-bis ,

comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973 .

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato Violazione e falsa applicazione degli artt. 7 della legge n. 212 del 2000 , 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 56 del D.P.R. n. 633 del 1972 con riferimento ai requisiti motivazionali dell'avviso di accertamento e, altresì, degli artt. 67 , comma 1, lett. b) del Tuir nonché art. 2247 c.c. con riguardo alla presunta configurazione di una società di fatto, alla luce dell' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", i contribuenti censurano la sentenza impugnata per non aver ritenuto violato l' art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , che impone il contraddittorio endoprocedimentale con forme vincolate in presenza di comportamenti asseritamente elusivi. In secondo luogo, l'omessa instaurazione del contraddittorio con i contribuenti da parte dell'Agenzia delle Entrate avrebbe comportato, a valle, vari errori inficianti la sentenza impugnata: la mancata considerazione dell'Irpef e delle imposte indirette versate dai contribuenti persone fisiche prima di ricevere gli avvisi di accertamento; l'affermazione che l'applicazione dell'imposta di registro fosse più favorevole ai contribuenti rispetto all'applicazione dell'Iva; la ritenuta inconferenza dell'applicazione della normativa antielusiva.

Inoltre, i contribuenti contestano la ricostruzione operata dalla sentenza impugnata, affermando che sostanzialmente non vi erano le prove per ritenere che gli atti giuridici di compravendita immobiliare compiuti dal A.A. e dall'B.B. fossero stati posti in essere nell'ambito di una attività di natura imprenditoriale, né per ritenere che tra le due persone fisiche vi fosse una società di fatto. 2.1. I primi due motivi di ricorso, che per la loro connessione possono essere esaminati e decisi congiuntamente, sono fondati. La sentenza impugnata ha ritenuto che l'attività negoziale posta in essere dai contribuenti non sia qualificabile come attività elusiva, sicché non sarebbero state lese le garanzie procedurali ad essi spettanti.

I giudici d'appello, dunque, riqualficando come non elusiva l'attività posta in essere dai contribuenti, non hanno specificamente accertato se l'amministrazione abbia garantito ai contribuenti il contraddittorio preventivo endoprocedimentale.

Senonché, così opinando, i giudici di appello hanno esorbitato rispetto alla stessa prospettazione dell'amministrazione che negli avvisi di accertamento da essa emessi aveva ritenuto che la mancata esteriorizzazione del compimento degli atti negoziali per conto di una società di fatto costituiva una fattispecie di elusione fiscale. Da tale qualificazione, operata dall'amministrazione, avrebbe dovuto conseguire l'instaurazione del contraddittorio preventivo endoprocedimentale con i contribuenti, nel rispetto del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede.

Nel consegue che, non avendo l'amministrazione accertato l'effettiva instaurazione del contraddittorio preventivo endoprocedimentale con i contribuenti, obbligatorio per legge, la sentenza impugnata deve essere cassata affinché il giudice del rinvio accerti specificamente se il contraddittorio endoprocedimentale si sia svolto nelle forme di legge.

3. Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e falsa applicazione degli artt. 5 , 6 e 7 del D.Lgs. n. 472 del 1997 , nonché degli artt. 10 , comma 3, della legge n. 212 del 2000 ed 8 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , con riferimento all'applicazione delle sanzioni nonostante obiettive condizioni di incertezza e mancanza di colpevolezza dei ricorrenti, in relazione all' art. 360 ,

comma 1, n. 3 c.p.c.", i contribuenti contestano la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che non sussistessero le condizioni di obiettiva incertezza dell'apparato normativo per escludere le sanzioni, e che, comunque, non ricorressero gli estremi per ritenere i contribuenti esenti da colpa.

3.1. Il terzo motivo è inammissibile, avendo la C.T.R. esplicitamente affermato che, essendosi trattato dell'esercizio in forma societaria di un'attività imprenditoriale e del conseguente recupero delle imposte dovute, non vi era alcuna incertezza dell'apparato normativo di riferimento idonea ad escludere il trattamento sanzionatorio.

4. In conclusione, il ricorso è accolto in relazione ai primi due motivi.

La sentenza impugnata è cassata e la causa è rinviata alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, sezione distaccata di Pescara, che, in diversa composizione, regolerà anche le spese del presente giudizio.

P.Q.M. Accoglie i primi due motivi di ricorso, dichiara inammissibile il terzo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, sezione distaccata di Pescara, in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza