

Sentenza del 23/10/2024 n. 27437 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di una verifica fiscale condotta dalla Guardia di Finanza per gli anni dal 1997 al 2001 e nei confronti della Distilleria F.Ili A.A. di B.B. e C.C. Snc, documentata nel processo verbale di constatazione del 28/11/2001, l'Agenzia delle Entrate rettificava il reddito di impresa dichiarato dalla società per l'anno 1999. In particolare, l'Ufficio assumeva di aver rinvenuto le prove di una produzione di alcolici ulteriore rispetto a quella dichiarata e, per questa via, di una importante quota di ricavi non dichiarati; in tale prospettiva l'Ufficio valorizzava il reperimento di un quaderno di annotazioni con l'indicazione delle quantità ulteriori di prodotto venduto, la irregolare tenuta della contabilità e ulteriori indagini bancarie condotte sui conti correnti della società come dei soci. L'Agenzia delle Entrate, sulla scorta delle descritte emergenze, accertava nei confronti della società il complessivo reddito di impresa per l'anno 1999 ai fini Irap e un maggiore importo a titolo di Iva; nei confronti dei soci l'Ufficio emetteva autonomi avvisi di accertamento imputando a ciascuno di essi i maggiori ricavi a titolo di Irpef ai sensi dell' art. 5 , D.P.R. 22/12/1986, n. 917 (t.u.i.r.).

1.1. La società ricorreva per l'annullamento dell'avviso di accertamento innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Catania; l'Ufficio si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto della domanda. Con la sentenza n. 983/06/08 la CTP accoglieva il ricorso annullando l'accertamento e ponendo a fondamento della decisione l'intervenuta assoluzione dell'amministratore della società ricorrente nel processo penale avviatosi in ragione del medesimo accertamento fiscale.

1.2. L'agenzia delle Entrate impugnava la decisione di primo grado innanzi alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. stacc. di Catania; la società si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto dell'appello.

2. Con separati ricorsi il socio B.B. in proprio impugnava gli accertamenti notificati nei suoi confronti per la maggiore Irpef imputata per il reddito da partecipazione relativo agli anni 1999, 2000 e 2001. L'Ufficio si costituiva in tutti i giudizi chiedendo il rigetto della domanda. Con le sentenze nn. 984/06/08, 985/06/08 e 986/06/08 la CTP accoglieva i ricorsi annullando gli accertamenti e ponendo a fondamento delle decisioni quanto già affermato in relazione al contenzioso tra la società e l'Ufficio.

2.1. L'agenzia delle Entrate impugnava le decisioni di primo grado innanzi alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. stacc. di Catania; B.B. si costituiva nei giudizi chiedendo il rigetto degli appelli.

3. La Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. stacc. di Catania, riuniti i ricorsi in appello dell'Ufficio spiegati come innanzi descritto, li definiva con la sentenza n. 570/18/2015 depositata il 17/02/2015, respingeva l'impugnazione, confermava le sentenze rese in primo grado e, per questa via, l'annullamento degli avvisi di accertamento.

4. Innanzi alla Corte di cassazione ricorre l'Agenzia delle Entrate con ricorso articolato su sei strumenti di impugnazione. Si sono difesi con controricorso la Distilleria F.Ili A.A. Snc, B.B. e C.C. chiedendo il rigetto del gravame.

5. Di seguito, in data 10/04/2019, la Distilleria F.Ili A.A. Snc, in persona del legale rappresentante p.t., ha presentato istanza di sospensione del giudizio ai sensi dell' art. 6 , comma 10, D.L. 23/10/2018, n. 119 e, in data 18/06/2019, la società controricorrente ha depositato evidenza del pagamento della prima rata.

6. Il ricorso è stato trattato alla pubblica udienza del 20/09/2024.

Motivi della decisione 1. L' art. 6 , comma 8, del D.L. n. 119 del 2018 prevede che "8. Entro il 31 maggio 2019, per ciascuna controversia autonoma è presentata una distinta domanda di definizione esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento". Il successivo comma 10 prevede che "10. Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019. Se entro tale data il contribuente deposita presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2020". Il comma 12 della medesima disposizione prevede che "12. L'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. (..) ". Il comma 13 della stessa disposizione prevede, infine, che "13. In mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte interessata, il processo è dichiarato estinto, con decreto del Presidente".

1.1. Come rilevato, la società Distilleria F.Ili A.A. di B.B. e C.C. Snc, in persona del legale rappresentante p.t., ha rappresentato e documentato, con riferimento al presente giudizio e agli atti di accertamento che ne costituiscono oggetto, di aver presentato domanda di definizione agevolata e di aver provveduto al pagamento di quanto dovuto. Risulta la regolare definizione della controversia tra la medesima società e l'assenza, allo stato, di diniego da parte della Agenzia delle Entrate ai sensi dell' art. 6 , comma 12, del D.L. 119 del 2018 . L'Ufficio ha convenuto, all'udienza di discussione del giudizio, circa l'intervenuta definizione della controversia. In relazione al rapporto processuale tra la società contribuente e l'Agenzia delle Entrate, relativamente agli atti di accertamento emessi nei confronti della società, il giudizio va dichiarato estinto. Le spese rimangono a carico delle parti che le hanno anticipate ex art. 6, comma 13, del citato decreto-legge.

2. Con riguardo ai soci B.B. e C.C. non risultano istanze di definizione agevolata, sicché l'impugnazione dell'Agenzia delle Entrate deve trovare definizione. In proposito va ricordato che: "in tema di imposte sui redditi, gli effetti della definizione agevolata ex art. 39 D.L. n. 98 del 2011

, conv., con. modif., in L. n. 111 del 2011 , di cui si sia avvalsa la società di persone, non si estendono automaticamente nei confronti del socio destinatario di un separato atto impositivo atteso che, nonostante il modello unitario di rettifica, la pretesa tributaria si articola attraverso distinti avvisi, diretti a soggetti diversi (ente e soci) ed aventi ad oggetto imposte differenti (IRES ed IRPEF); pertanto, il singolo socio che intenda avvalersi del beneficio del condono fiscale è tenuto a presentare autonoma istanza" (Cass. 15/07/2020, n. 15076).

3. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell' art. 36 , D.Lgs. 31/12/1992, n. 546 , dell' art. 132 , comma secondo, n. 4, cod. proc. civ. e dell' art. 118 , comma primo, disp. att. cod. proc. civ. in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4 c.p.c. I giudici di appello si sarebbero limitati a una motivazione per relationem ed apparente, meramente rinviando alla sentenza penale di appello che ha assolto l'amministratore.

3.1. Con il secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 654 cod. proc. pen., art. 7 del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546 , e 116 cod. proc. civ. in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3 c.p.c. Si critica la sentenza per la parte in cui il giudice a quo non esercita il suo libero convincimento ricostruendo i fatti di causa, ma si limita ad applicare in via diretta e automatica, ex art. 654 cod. proc. pen. la sentenza di assoluzione penale.

3.2. Con il terzo motivo di ricorso di ricorso l'Agenzia delle Entrate solleva eccezione di giudicato esterno, ai sensi dell' art. 2909 cod. civ. e dell' art. 324 cod. proc. civ. , per essere intervenuta medio tempore tra le stesse parti la decisione della Corte di cassazione 27/02/2015, n. 3760, avente ad oggetto gli stessi fatti posti alla base della verifica fiscale dalla quale sono scaturiti gli avvisi di accertamento.

3.3. Con il quarto motivo di ricorso di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 2697 cod. civ. in relazione all' art. 360 cod. proc. civ. n. 3, perché la sentenza impugnata avrebbe omesso di valorizzare la prova indiziaria costituita dalla contabilità in nero reperita in seno al p.v.c., dando al contrario rilievo solo alla assoluzione penale.

3.4. Con il quinto motivo di ricorso di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 54 del D.P.R. 633/1972 e 39 del D.P.R. 633/1972 e degli artt. 2729 e 2697 cod. civ. in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., perché la sentenza impugnata avrebbe errato nell'affermare che, a fronte della assoluzione penale, era onere dell'Ufficio provare con ulteriori elementi la sussistenza di maggiori redditi.

3.5. Con il sesto motivo di ricorso di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 32 , comma 1, n. 2, del D.P.R. 633/1972 e 51, comma 2, n. 2 del D.P.R. 633/1972 e degli artt. 2697 , 2727 , 2728 e 2729 e cod. civ. in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ.: si critica la sentenza impugnata perché avrebbe trascurato di valutare la presunzione di imponibilità imposta dalle norme invocate con riguardo alle emergenze costituite dalle movimentazioni bancarie ricostruite sui conti della società e dei soci.

4. Va innanzi tutto esaminato il terzo dei motivi di ricorso, perché logicamente preliminare agli altri. Con tale strumento l'Agenzia delle Entrate solleva eccezione di giudicato esterno, ai sensi dell' art. 2909 cod. civ. e dell' art. 324 cod. proc. civ. in relazione alla decisione della Corte di cassazione 27/02/2015, n. 3760 avente ad oggetto, secondo la parte ricorrente, gli stessi fatti posti alla base della verifica fiscale dalla quale sono scaturiti gli avvisi di accertamento.

4.1. Il motivo è infondato. In primo luogo, va osservato che la sentenza invocata è una pronuncia che ha cassato la sentenza impugnata con rinvio alla Commissione tributaria regionale competente e che, pertanto, non è di per sé idonea a costituire giudicato. In secondo luogo occorre rilevare che la controversia all'origine della sentenza in questione riguardava le stesse parti, ma un diverso anno di imposte e che "la sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato, nei giudizi relativi ad imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi, ove pendenti tra le stesse parti, solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta, assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fondi su presupposti di fatto relativi a tributi differenti ed a diverse annualità" (Cass. 07/12/2021, n. 38950). Nel caso di specie, non si ravvisano neppure i presupposti della tendenziale permanenza della medesima fattispecie impositiva concreta.

5. Occorre, di seguito, esaminare il primo motivo di ricorso, con il quale, come già rilevato, l'Ufficio ricorrente denuncia nullità della sentenza perché priva di una valida, sufficiente e coerente motivazione.

In proposito occorre rilevare come la sentenza impugnata rechi la seguente motivazione:

"osserva il collegio che gli appelli sono infondati. Invero è ineccepibile la motivazione della sentenza n. 938/2008 avendo il giudice penale demolito in radice (il fatto non sussiste) l'articolata indagine della amministrazione finanziaria, le cui impugnazioni sono ai limiti della ammissibilità. Invero, posto il riferimento inequivoco alla pronuncia assolutoria della Corte di appello di Catania, era onere della Agenzia delle Entrate contro-argomentare sulla stessa, allo scopo di dimostrare la sua impersuasività e quindi escluderne la rilevanza in sede tributaria: pronuncia toto coelo condivisibile". La decisione della Commissione tributaria regionale, si limita così a fare riferimento alla sentenza di primo grado in sede tributaria e alla sentenza penale di assoluzione dell'amministratore della società. La decisione non articola alcun ragionamento sul merito della controversia, non si confronta con nessuno dei, numerosi, motivi di appello spiegati dall'Ufficio innanzi alla stessa Commissione tributaria regionale, non spiega per quale via l'esclusione del fatto in sede penale valga a escludere la fondatezza degli accertamenti tributari impugnati, tantomeno si premura di accertare se, ed in che misura, vi sia coincidenza effettiva tra i fatti costitutivi della fattispecie penale decisa e quelli che integrano la fattispecie fiscale presupposto dell'imposizione. La sentenza viola, così, principi di diritto costantemente affermati da questa Corte nella interpretazione delle disposizioni normative invocate con il motivo di ricorso;

per citare uno tra gli arresti più recenti può richiamarsi quello che afferma: "in tema di contenzioso tributario, la sentenza di appello è nulla per difetto di motivazione, ai sensi degli artt. 36 e 61 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell' art. 118 disp. att. c.p.c., se è completamente priva dell'illustrazione delle censure sollevate dall'appellante rispetto alla decisione di primo grado e delle considerazioni che hanno indotto la Commissione a disattenderle, limitandosi a richiamare per relationem la sentenza impugnata mediante la mera adesione ad essa, così da impedire l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni poste a fondamento della decisione" (Cass. 11/04/2024, n. 9830). Va, nella medesima prospettiva, considerato l'orientamento di questa Corte, secondo il quale "ricorre il vizio di motivazione apparente della sentenza, quando essa, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche, congetture" (Cass. 01/03/2022, n. 6758), la sentenza impugnata è da valutarsi come priva di motivazione e il primo motivo di ricorso va accolto.

6. Con il secondo motivo di ricorso, come già rilevato, l'Agenzia delle Entrate ha denunciato violazione e falsa applicazione dell' art. 654 cod. proc. pen., art. 7 del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546 , e 116 cod. proc. civ. in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ. criticando la sentenza per la parte in cui non ha ricostruito i fatti di causa ma si è limitata ad affermare l'efficacia preclusiva del giudicato penale relativo alla sentenza di assoluzione dell'amministratore della società. Il motivo è assorbito perché, essendosi accolto il primo motivo circa la nullità della sentenza per omessa motivazione, è irrilevante pronunciarsi circa le censure che il ricorrente reca alla sentenza impugnata in ordine ai singoli aspetti della questione non affrontati, dal momento che nel giudizio di rinvio dovranno affrontarsi specificamente i motivi di appello non esaminati. Il Giudice del rinvio valuterà, peraltro, l'eventuale rilievo nella fattispecie dell'assunto giudicato penale anche alla luce dello ius superveniens costituito dall' art. 21-bis del D.Lgs. 10/03/2000, n. 74 come introdotto dall' art. 1 , comma 1, lett. m), del D.Lgs. 14/06/2024, n. 87 , operazione allo stato comunque preclusa a questa Corte, anche perché non sono definiti i contorni del giudicato penale, dal momento che la sentenza della Corte di appello penale di Catania della quale si assume il rilievo, è stata allegata in atti in modo incompleto (mancano le ultime pagine della motivazione, il dispositivo, l'attestazione circa il passaggio in giudicato) e comunque non reca la riproduzione dell'imputazione (l'imputazione riportata fa riferimento a quella descritta nella sentenza di primo grado che non è, a sua volta, allegata in atti).

7. Come rilevato, l'Agenzia delle Entrate con il quarto, il quinto e il sesto motivo di ricorso denuncia violazione e falsa applicazione di legge e, in sostanza, critica la decisione della Commissione tributaria regionale per non avere adeguatamente valutato le risultanze dell'accertamento fiscale condotto nei confronti della società, per avere erroneamente trascurato la circostanza costituita dalla inattendibilità della contabilità, per avere illegittimamente svalutato l'esito degli accertamenti contabili e bancari condotti dalla Guardia di Finanza nei confronti della società e dei soci e, in ultima analisi, per avere addossato alla Amministrazione un onere probatorio che, al contrario e in ragione dei riportati elementi, doveva ricadere sul contribuente. Orbene, anche detti motivi devono ritenersi assorbiti in ragione dell'accoglimento del primo motivo di ricorso circa la nullità della sentenza, atteso che

gli stessi ripercorrono motivi di appello spiegati dall'Ufficio, che non sono stati in alcun modo trattati dalla motivazione della sentenza impugnata e che saranno oggetto del giudizio di rinvio, attenendo agli elementi posti a fondamento dell'accertamento, alla eventuale resistenza dell'accertamento a fronte della assoluzione in sede penale e al rilievo di ciascuno degli elementi controversi ai fini della dimostrazione dei ricavi attribuiti ai contribuenti e, in ultima analisi, della legittimità della ripresa a tassazione.

8. Con riguardo al rapporto processuale tra l'Agenzia delle Entrate e i soci B.B. e C.C. va, in definitiva, ad avviso del Collegio, accolto il primo motivo di ricorso, con cassazione della sentenza impugnata, vanno considerati assorbiti il secondo, il quarto, il quinto e il sesto motivo di ricorso; va respinto il terzo motivo di ricorso. Alla Corte di giustizia tributaria competente, in sede di rinvio, è demandata anche la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. dichiara estinto il giudizio per cessata materia del contendere con riguardo alla Distilleria F.Ili A.A. di B.B. e C.C. Snc, in persona del legale rappresentante p.t.;

accoglie il primo motivo del ricorso proposto dalla Agenzia delle Entrate nei confronti di B.B. e C.C., respinge il terzo e dichiara assorbiti il secondo, il quarto, il quinto e il sesto;

cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sez. stacc. di Catania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche per le spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza