

# Sentenza del 30/10/2024 n. 28073 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Intitolazione:

Accertamento - IVA - Tributo armonizzato

### Massima:

Con riferimento alla natura dell'imposta IVA, è da sottolineare che si tratta di un tributo armonizzato, con la conseguenza che, nel caso di specie sarebbe stato necessario instaurare un contraddittorio preventivo con l'Amministrazione finanziaria e, di conseguenza, data la struttura del tributo, nel caso in cui il contraddittorio preventivo non sia stato promosso dall'Amministrazione, compete innanzitutto al giudice del merito verificare se il contribuente abbia fornito o meno la così detta prova di resistenza.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

### Testo:

#### Fatti di causa

1. Recependo le valutazioni espresse in sede di verifica della Guardia di Finanza, terminata con Processo Verbale di Costatazione del 27.9.2012, l'Agenzia delle Entrate notificava alla C.I.S.E.T. Srl, svolgente attività prevalente di raccolta e smaltimento di rifiuti solidi, l'avviso di accertamento n. (-----), avente ad oggetto Ires, Iva ed Irap con riferimento all'anno 2008, in relazione al quale la società non aveva presentato la dichiarazione dei redditi, che erano stati ricostruiti in base alle fatture di acquisto e vendita non contabilizzate (controric., p. 2), e le erano contestati anche ricavi non sottoposti a tributo in relazione alla vendita di un immobile. Un avviso di accertamento in relazione allo stesso anno era notificato anche alla Modul System Srl, che possedeva quote della C.I.S.E.T. Srl, società di capitali ma avente pochi soci, in relazione al reddito di partecipazione ritenuto conseguito.

2. La contribuente impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, proponendo censure procedurali e di merito. Anche la Modul System Srl proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento a lei notificato. La CTP riuniva i due ricorsi e, ritenute infondate le critiche proposte dalle società, rigettava i loro ricorsi.

3. Le due società spiegavano appello avverso la decisione sfavorevole assunta dai giudici di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Campania. Il giudice dell'appello, evidenziato che la CTP aveva anche individuato una causa di inammissibilità del ricorso proposto dalla Modul System Srl, perché tardivamente introdotto, confermava la decisione assunta dai giudici di primo grado.

4. Avverso la decisione adottata dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione la contribuente, affidandosi a tre strumenti di impugnazione. L'Agenzia delle Entrate resiste mediante controricorso.

4.1. Il Pubblico Ministero, in persona del s.Procuratore Generale Fulvio Troncone, ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte, con le quali ha domandato accogliersi il primo ed il secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo.

#### Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la contribuente contesta la nullità della pronuncia impugnata in conseguenza della violazione dell' art. 112 cod. proc. civ., dell' art. 36 , comma 2, n. 4, del D.Lgs. n. 546 del 1992 , dell' art. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., e dell' art. 118 cod. proc. civ., perché "la sentenza è affetta da una motivazione apparente e obbiettivamente incomprensibile nella parte in cui decide su un rilievo non presente" (ric., p. 2) nell'atto impositivo opposto, e relativo alla plusvalenza conseguita per effetto della vendita dell'immobile di proprietà della ricorrente.

2. Mediante il suo secondo mezzo d'impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la società lamenta la violazione degli artt. 23 , 53 e 97 della Costituzione, dell' art. 12 , comma 7, della legge n. 212 del 2000 e dei principi affermati dalla Corte EDU, per avere la CTR sostenuto che l'Iva è un tributo non armonizzato e non ricorresse perciò l'esigenza dell'istituzione del contraddittorio preventivo e, ove si ritenga che il giudice dell'appello abbia ritenuto non essere stata fornita in materia la prova di resistenza, la ricorrente critica, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ., la nullità della decisione impugnata a causa della motivazione meramente apparente della pronuncia sul punto.

3. Con il terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la contribuente contesta la nullità della decisione adottata dalla CTR, in conseguenza della violazione dell' art. 36 , comma 2, n. 4, del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell' art. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., nonché dell' art. 118 Disp. att. cod. proc. civ., perché il giudice dell'appello si è limitato ad aderire acriticamente alla pronuncia della CTP in materia di omessa valutazione delle osservazioni proposte dalla contribuente avverso il PVC e di violazione del contraddittorio procedimentale, senza esprimere una propria valutazione.

4. L'Agenzia delle Entrate ha replicato al ricorso della società affermandone, in primo luogo, l'inammissibilità perché "alcune delle censure sono inammissibili in quanto sollevate per la prima volta in sede di ricorso per cassazione" (controric., p. 6).

Invero, la ricorrente opera ampi riferimenti alle contestazioni che aveva proposto nei gradi di merito del giudizio, e la critica proposta dall'Ente impositore appare non scrutinabile nella sua genericità, perché la controricorrente non chiarisce a quali 'censure' intenda operare riferimento. Inoltre l'inammissibilità del ricorso dipenderebbe dalla circostanza che la società in realtà "sollecita un nuovo accertamento di fatto da parte" (ibidem) del Giudice di legittimità. Invero la contribuente pone innanzitutto questioni di diritto, su cui questa Corte è chiamata a pronunciarsi, come si evidenzierà nel prosieguo.

5. Con il primo strumento di impugnazione la società censura la nullità della pronuncia impugnata, perché ritiene la sentenza proponga una motivazione apparente ed obbiettivamente incomprensibile nella parte in cui decide su un rilievo non presente nell'atto impositivo opposto, ed attinente alla plusvalenza conseguita per effetto della vendita dell'immobile di proprietà della ricorrente.

Merita di essere chiarito che alla società sono stati notificati ulteriori atti impositivi relativi ad altri anni d'imposta, tra cui l'avviso di accertamento n. (-----), avente ad oggetto Ires, Iva ed Irap con riferimento all'anno 2006. La C.I.S.E.T. Srl ha impugnato l'atto ed il processo, giunto al giudizio di legittimità, ha assunto NRG 19179/2019 ed è stato trattato contestualmente nell'odierna udienza. La decisione del giudice dell'appello, in questo giudizio, è stata pronunciata e depositata nello stesso giorno di quella oggetto del presente giudizio. Nel processo relativo all'anno 2006, risultando pacifico che la società non aveva presentato le dichiarazioni dei redditi ed aveva venduto un proprio immobile, si confrontano la tesi della ricorrente, secondo cui avrebbe dovuto essere assoggettata a tassazione solo la plusvalenza conseguita, e la valutazione operata dall'Amministrazione finanziaria, la quale ha applicato il tributo sia sul ricavato della vendita sia sulla plusvalenza conseguita. Una simile questione non si pone negli stessi termini nel presente giudizio perché, rileva la ricorrente, in relazione all'anno 2008 l'Amministrazione finanziaria non ha applicato l'imposizione sulla plusvalenza.

5.1. Tanto premesso, emerge evidente la parziale confusione in cui è incorso il giudice dell'appello, verosimilmente riconducibile anche alla modalità telematica di stesura della sua decisione, che già nella parte introduttiva indica due volte quale anno oggetto di valutazione in questo giudizio il 2006, mentre l'anno esatto è il 2008.

Quindi la CTR dedica un fugace e non esaustivo cenno all'imposizione oggetto del presente giudizio, relativa ai ricavi conseguiti con la vendita dell'immobile, scrivendo "(ferma l'ascrivibilità del prezzo di vendita a titolo di ricavi)", e si dilunga quindi ad esporre la ragioni per cui ritiene legittima la contemporanea tassazione della plusvalenza conseguita dalla vendita, che però non è oggetto di questa controversia.

Il primo motivo di ricorso risulta pertanto fondato e deve essere accolto.

6. Mediante il secondo mezzo d'impugnazione la ricorrente lamenta, in relazione ai profili della nullità della sentenza impugnata a causa della motivazione meramente apparente in ordine al mancato raggiungimento della c.d. prova di resistenza e, ancor prima, della violazione di legge in cui sarebbe incorso il giudice dell'appello affermando che l'Iva è un tributo non armonizzato, con la conseguenza che non era dovuta l'istaurazione del contraddittorio preventivo.

6.1. In effetti la CTR non esamina la questione della prova di resistenza perché, aderendo alla pronuncia di primo grado che sul punto largamente riproduce, ritiene che il contraddittorio preventivo non fosse necessario, in quanto "un generalizzato obbligo di contraddittorio... sussiste... esclusivamente per i tributi 'armonizzati', mentre per quelli 'non armonizzati' (quali, ad esempio e principalmente, le imposte sui redditi e l'IVA) non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo vincolo generalizzato, sicché lo stesso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito" (sent. CTR, p. 2).

Tuttavia, nonostante gli autorevoli precedenti invocati dal giudice dell'appello ma fraintesi, risulta pacifico che l'Iva è un tributo armonizzato e pertanto, nel caso in cui il contraddittorio preventivo non sia stato promosso dall'Amministrazione finanziaria, compete innanzitutto al giudice del merito verificare se il contribuente abbia fornito la c.d. prova di resistenza.

Anche il secondo strumento di impugnazione risulta pertanto fondato e deve essere perciò accolto.

Il terzo motivo di ricorso rimane assorbito.

7. In definitiva devono essere accolti i primi due motivi di ricorso per cassazione introdotti dalla C.I.S.E.T. Srl, assorbito il terzo, e la decisione impugnata deve essere cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania perché proceda a nuovo giudizio.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

accoglie i primi due motivi di ricorso proposti dalla C.I.S.E.T. Srl, in persona del legale rappresentante pro tempore, assorbito il terzo, cassa la decisione impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania perché, in diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio provvedendo anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 20 settembre 2024.

Depositato in Cancelleria il 30 ottobre 2024.

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza