

Cassazione civile sez. trib., 07/05/2025, n. 12092

FATTI DI CAUSA

La Direzione Provinciale II di Napoli dell'Amministrazione delle Entrate emetteva nei confronti della Scoglio Spa un avviso di accertamento mediante il quale rettificava il reddito d'impresa, il valore della produzione netta e il volume d'affari dalla stessa dichiarati per l'anno 2006, procedendo alle conseguenti riprese fiscali ai fini dell'IRES, dell'IRAP e dell'IVA, sull'assunto che la prefata società avesse utilizzato fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.

Successivamente il medesimo Ufficio notificava a Fe.Mi., socio della predetta Scoglio Spa titolare di una quota del 50%, altro avviso di accertamento relativo allo stesso anno 2006, con il quale, in virtù della presunzione di distribuzione degli utili extracontabili realizzati da società di capitali a ristretta base proprietaria, imputava al sunnominato contribuente un maggior reddito da partecipazione, riprendendolo a tassazione ai fini dell'IRPEF.

Il Fe.Mi. impugnava l'atto impositivo personale dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, la quale, in parziale accoglimento del suo ricorso, riduceva il reddito da tassare in capo al predetto socio in misura proporzionalmente corrispondente alla rideterminazione dell'imponibile societario disposta dalla medesima Commissione con la sentenza n. 180/6/2013 resa nel parallelo giudizio promosso dalla Scoglio Spa

La pronuncia veniva successivamente confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, che con sentenza n. 3120/22/2021 del 12 aprile 2021 respingeva sia l'appello principale dell'Amministrazione che quello incidentale del contribuente.

A fondamento della decisione assunta, per quanto in questa sede interessa, il collegio regionale osservava che:

la summenzionata sentenza della CTP di Napoli n. 180/6/2013, relativa all'avviso di accertamento societario, aveva annullato il recupero di alcuni specifici costi, ma solo ai fini IRES ed IRAP, e non anche ai fini della detrazione IVA;

la successiva sentenza della CTR della Campania n. 10165/14/2014, che in accoglimento dell'appello principale del contribuente aveva annullato in toto l'atto impositivo impugnato, era stata poi cassata con rinvio da questa Corte con ordinanza n. 1277/2018 del 19 gennaio 2018 e le parti non avevano dedotto, né provato, di aver tempestivamente riassunto il processo davanti al giudice del rinvio;

â?? dalla lettura di tale ordinanza emergeva che: (a)era â??stata coltivata dallâ??AdE in giudizio di cassazione solo la parte della sentenza di appello in cui veniva â?? in contrario alla sentenza di primo grado [â?'] â?? riconosciuta anche la detrazione di imposta IVA per â??buona fedeâ?•â?•; (b)la sentenza dâ??appello era stata â??cassata perchÃ© aveva accolto il ricorso della parte contribuente anche ai fini della detrazione IVA, e non per altroâ?•;

â?? per queste ragioni, era da considerare intangibile (â??fermaâ?•) â??la statuizione del Giudice di appello che conferma(va) in parte qua il costo ai fini IRES ed IRAPâ?•;

â?? appariva, perciÃ², infondato lâ??appello principale proposto dallâ??Agenzia delle Entrate nel giudizio relativo allâ??avviso di accertamento emesso a carico del Fe.Mi., dovendo ormai ritenersi definita la controversia inerente ai rilievi in materia di IRES, da assumere come punto di riferimento per la determinazione della base imponibile sulla quale calcolare gli utili extracontabili presuntivamente distribuiti ai soci.

Avverso tale sentenza lâ??Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

Il Fe.Mi. Ã¨ rimasto intimato.

La causa Ã¨ stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dellâ??art. 380-bis.1 c.p.c.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dellâ??art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c., sono lamentate la violazione e la falsa applicazione dellâ??art. 393 c.p.c.

1.1 Si sostiene che avrebbe errato la CTR campana nel ritenere coperte dal giudicato le statuizioni in tema di IRES e IRAP contenute nella sentenza n. 10165/14/2014 pronunciata dalla stessa Commissione nel parallelo giudizio riguardante lâ??avviso di accertamento emesso a carico della Scoglio Spa, sul presupposto â?? per giunta fallace â?? che il ricorso per cassazione proposto dallâ??Agenzia delle Entrate contro detta sentenza si riferisse esclusivamente ai rilievi in materia di IVA e che soltanto in tali ristretti termini fosse stato accolto da questa Corte con ordinanza n. 1277/2018 del 19 gennaio 2018, disponente la cassazione con rinvio della decisione impugnata.

1.2 Viene, al riguardo, messo in evidenza che il collegio regionale, pur avendo accertato che non risultava dedotta nÃ© provata lâ??avvenuta riassunzione del processo davanti al giudice del rinvio a sÃ©guito della menzionata ordinanza cassatoria, non aveva considerato che in una simile evenienza viene a determinarsi lâ??estinzione dellâ??intero processo, con la conseguenza che

restano travolte anche le sentenze di merito in esso pronunciate, sulle quali non può pertanto formarsi alcun giudicato.

2. Con il secondo motivo, introdotto a norma dell'art. 360, comma 1, n. 4) c.p.c., è denunciata la nullità del procedimento per violazione dell'art. 101, comma 2, c.p.c.

2.1 Si rimprovera alla Commissione di secondo grado di aver posto a fondamento della propria decisione una questione rilevata dall'ufficio quella attinente all'asserita esistenza di un giudicato formatosi nell'ambito del giudizio relativo all'avviso di accertamento societario -, senza previamente sottoporla alle parti, onde consentire loro di formulare eventuali osservazioni.

3. Con il terzo mezzo, ricondotto al paradigma dell'art. 360, comma 1, n. 4) c.p.c., è denunciata la nullità dell'impugnata pronuncia per motivazione apparente, con conseguente violazione dell'art. 111, comma 6, Cost., dell'art. 36, comma 2, nn. 4) e 5) del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 132, comma 2, n. 4) c.p.c.

3.1 Si deduce che dalla lettura della sentenza gravata non è dato comprendere donde la CTR abbia tratto il convincimento che le statuizioni in materia di imposte dirette (IRES e IRAP) contenute nella citata sentenza n. 10165/14/2014 siano coperte dal giudicato.

4. Nell'ordine logico-giuridico si appalesa prioritario lo scrutinio del secondo motivo, con il quale viene denunciato un vizio del procedimento suscettibile di determinare la nullità derivata della sentenza.

4.1 Esso è fondato e il suo accoglimento assorbe l'esame delle restanti censure.

4.2 Come si ricava dalla stessa lettura dell'impugnata pronuncia, la CTR campana ha fondato la propria decisione su una questione rilevata dall'ufficio, ovvero quella relativa all'asserita formazione del giudicato su alcuni capi della sentenza d'appello n. 16015/14/2014 resa dalla medesima Commissione nel parallelo giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento emesso a carico della Scoglio Spa, cassata con rinvio da questa Corte con ordinanza n. 1277/2018 del 19 gennaio 2018.

4.3 I giudici regionali non hanno dato conto in motivazione di aver stimolato il contraddittorio su detta questione, da qualificare come mista di fatto e diritto, perché non richiedente soltanto l'interpretazione di norme giuridiche (segnatamente dell'art. 393 c.p.c.) e la ricognizione degli effetti che derivano dalla loro applicazione, ma implicante anche valutazioni in merito al contenuto delle censure svolte nel ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la summenzionata sentenza d'appello e alla portata della conseguente pronuncia cassatoria.

4.4 CiÃ² posto, va osservato che, per costante indirizzo di questo Supremo Collegio, lâ??ambito delle questioni rilevabili dâ??ufficio da sottoporre al contraddittorio delle parti, ovvero quelle per le quali opera il divieto della sentenza cd. della â??terza viaâ?• (o â??a sorpresaâ?•), si estende a questioni di fatto o miste di fatto e diritto oppure a eccezioni rilevabili dâ??ufficio (cfr. Cass. n. 1190/2025, Cass. n. 822/2024, Cass. n. 14110/2021, Cass. n. 10353/2016), per tali dovendo intendersi quelle che consistono nella â??valorizzazione di fatti impeditivi, modificativi o estintivi del diritto fatto valere in giudizioâ?• (cfr. Cass. n. 35974/2021, Cass. n. 13195/2023).

4.5 Orbene, lâ??esistenza di un giudicato esterno formava oggetto di unâ??eccezione rilevabile dâ??ufficio (cfr. Cass. n. 48/2021, Cass. n. 16847/2018, Cass. Sez. Un. n. 691/2016), basata su un fatto idoneo a incidere sulla pretesa tributaria.

4.6 La sua omessa indicazione alle parti ha quindi indubbiamente recato pregiudizio al diritto di difesa dellâ??Amministrazione Finanziaria, privandola della possibilitÃ di interloquire sul punto.

4.7 Lâ??odierna impugnante, peraltro, in linea con i dettami della giurisprudenza di legittimitÃ (cfr. Cass. n. 17640/2024), non ha mancato di indicare le ragioni che avrebbe potuto spendere ove il contraddittorio fosse stato ritualmente attivato, illustrandole alle pagg. 9 e 14 del ricorso.

4.8 Sussiste, pertanto, il vizio processuale lamentato, comportante la nullitÃ della sentenza.

5. Per quanto precede, va disposta, ai sensi degli artt. 384, comma 2, prima parte, c.p.c. e 62, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992, la cassazione della gravata pronuncia con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, per un nuovo esame della controversia.

5.1 Al giudice del rinvio viene rimessa anche la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimitÃ, a norma degli artt. 385, comma 3, seconda parte, c.p.c. e 62, comma 2, del D.Lgs. cit.

P.Q.M.

La Corte

â?? accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbiti i restanti;

â?? cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimitÃ.

CosÃ deciso in Roma, il 6 marzo 2025.

Depositato in Cancelleria il 7 maggio 2025.

Campi meta

Massima : *“ nulla per violazione del contraddittorio la sentenza tributaria che si fonda, quale unica o principale ragione della decisione, sull'esistenza di un giudicato esterno rilevato d'ufficio, senza aver preventivamente sottoposto tale questione alle parti per consentire le loro osservazioni. L'esistenza del giudicato esterno costituisce, infatti, eccezione rilevabile d'ufficio ma rientrante nell'ambito delle questioni miste di fatto e diritto per le quali opera il divieto della "sentenza a sorpresa", e la sua omessa indicazione alle parti reca pregiudizio al diritto di difesa, determinando la nullità della decisione.*

Supporto Alla Lettura :

PROCESSO TRIBUTARIO

Il Processo Tributario “ un procedimento giurisdizionale che ha ad oggetto le controversie di natura tributaria tra il contribuente e l’amministrazione finanziaria, “ disciplinato nel d.lgs. 546/1992 e non “ incluso in nessuna delle giurisdizioni indicate dalla Costituzione, rappresenta quindi un’eccezione giustificata dal grande tecnicismo della materia. Il 03 gennaio 2024 “ stato pubblicato in G.U. il d.lgs. 220/2023 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario, le quali vanno a modificare il d.lgs. 546/1992, e sono da collocare in attuazione della L. 111/2023, con la quale “ stata conferita delega al Governo per la riforma fiscale.