



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della CAMPANIA Sezione 5, riunita in udienza il 13/11/2024 alle ore 11:00 con la seguente composizione collegiale:

DI MAIO GABRIELE, Presidente e Relatore

NOLA CATIA, Giudice

ORIO ATTILIO FRANCO, Giudice

in data 13/11/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2092/2018 depositato il 08/03/2018

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Avellino

elettivamente domiciliato presso dp.avellino@pce.agenziaentrate.it

contro

Giuseppina Del Sorbo - DLSGPP55L69L245G

Difeso da

Vittorio Castellano - CSTVTR90A26A399J

ed elettivamente domiciliato presso studiocastellanostp@pec.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 891/2017 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale AVELLINO sez. 1 e pubblicata il 27/07/2017

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010201908/2016 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010201908/2016 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010201908/2016 IRPEF-ALTRO 2011

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: come in atti

Resistente/Appellato: come in atti

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 891/2017 la (all'epoca) COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI AVELLINO ha accolto, con integrale compensazione tra le parti delle spese di lite, il ricorso proposto da DEL SORBO GIUSEPPINA avverso l'avviso di accertamento in oggetto.

La relativa vicenda processuale è stata così narrata dal primo giudice: "col presente ricorso la sig.ra Del Sorbo Giuseppina nata a Torre Annunziata il 29.07.55 e residente a Flumeri contrada Tierzi rappresentata e difesa dal Dr. Vincenzo Castellano si oppone all'avviso di accertamento n. TFK010201908/2016 notificato in data 10.10.2016 con il quale l'Agenzia delle Entrate di Avellino richiede il pagamento di IRPEF ed addizionali oltre accessori su redditi di capitale di euro 383.867,02 per l'anno 2011 a lei imputati quale socio con una partecipazione del 43,50% nella Officine Leone srl, quest'ultima detentrica dell'intero capitale della European Relax srl, oggetto di accertamento per lo stesso anno dalla stessa Agenzia delle Entrate di Avellino in seguito a PVC della GGFF di Ariano Irpino che aveva individuato costi per operazioni inesistenti pari ad euro 1.774.845,00. Eccepisce la ricorrente la illegittimità dell'atto accertativo per assoluta carenza delle prove poste a base della pretesa tributaria. Fa presente che secondo l'ormai consolidato orientamento della Cassazione gli utili extrabilancio possono essere legittimamente tassati in capo ai soci solo se è provata l'effettiva distribuzione e percezione degli stessi, non risultando sufficiente la pura presunzione della ristretta base societaria. Inoltre, continua, la stessa Cassazione con la sentenza n. 20870/2010 sancisce che per essere legittimo l'accertamento che prevede l'attribuzione di utili extracontabili nelle società a ristretta base familiare occorre che sia provata dall'ufficio la ristretta base societaria e che l'accertamento nei confronti della società si sia reso definitivo. Invoca la mancata produzione di prove valide da parte dell'ufficio impositore laddove parte ricorrente ha fornito le visure catastali dalle quali non risultano incrementi patrimoniali dal 2006 in poi nonché le copie degli estratti di C/C con versamenti di appena 2.100,00 euro. Si chiede come si possono nascondere al fisco utili extrabilancio di ben 772.057,57 euro se non risultano incrementi di patrimonio o versamenti su C/C. Fa presente che la CTP di Avellino con la sentenza n. 1192/2015 ha accolto in gran parte le eccezioni sollevate dalla European Relax srl ed addirittura con memorie aggiuntive produce agli atti del processo copia della sentenza della CTR Campania n. 1965/2017 che ha rigettato l'appello principale e gli appelli incidentali dell'ufficio accogliendo l'appello della European Relax srl (nella sentenza di primo grado vi era stato un accoglimento parziale del ricorso di quest'ultima). Richiama al riguardo anche un'altra sentenza della CTR Puglia n. 66/2007, ed invoca la violazione dell'art. 89 del DPR 917/86 in materia di tassazione dei dividendi delle partecipazioni. Nel merito eccepisce la illegittimità della rettifica da parte dell'Agenzia delle Entrate quando il maggior reddito trae origine da oneri indeducibili (Sentenza n. 342/2009 CTR Roma). Chiede l'annullamento dell'accertamento con condanna alle spese. L'Agenzia delle Entrate di Avellino nelle controdeduzioni prodotte in sede di costituzione in giudizio ritiene pienamente legittimo l'atto accertativo notificato alla contribuente stante la sua posizione societaria di possesso della partecipazione al 43,5% del capitale della Officine Leone srl a sua volta proprietaria dell'intero capitale della European Relax srl, oggetto di accertamento ex PVC della GGF di Ariano Irpino. Cita a supporto tra le altre le sentenze n. 1906/2008 e n. 10941 della Cassazione sostenendo che spetta al contribuente dare prova che gli utili che si presumono distribuiti siano stati in realtà reinvestiti o accantonati. Ritiene in conferente la eccezione di violazione dell'art. 89 del DPR 917/86 avendo l'ufficio superato l'avvenuto mascheramento della società schermo (officine Leone) appositamente creata con fini evasivi. Chiede il rigetto del ricorso con vittoria di spese. Nella odierna seduta in pubblica udienza le parti in causa si riportano agli atti processuali ed insistono nelle rispettive richieste. In particolare il difensore della contribuente fa riferimento alla citata sentenza della CTR Campania sez. di Salerno che ha in sostanza accolto tutte le richieste della società European Relax srl, anche quelle che non erano state accolte dalla sentenza prodromica della CTP di Avellino".

A sostegno del proprio convincimento, la CTP, ha osservato, in particolare, che la propria decisione era "conseguenziale alle decisioni prese dalla giustizia tributaria di primo e secondo grado per la stessa annualità nei confronti della società European Relax srl con sede nella zona industriale Valle Ufita di Flumeri della quale la contribuente risulta essere l'amministratrice unica", laddove "i giudici di seconda istanza hanno accolto tutte le richieste di questa società ritenendo assolutamente probante tutta la documentazione prodotta ai fini giustificativi della veridicità delle fatture accertate dall'ufficio come operazioni inesistenti" e tenendo "in debita considerazione ai fini della decisione sia il comportamento in fase contenziosa sia il materiale probatorio fornito dalle diverse società appellanti (tra cui la European relax srl) , la regolarità degli ordini di acquisto , delle fatture , dei pagamenti ... , l'esistenza di regolare partita IVA e di una visura camerale, la presenza di beni strumentali e di personale , la regolarità dei contratti di appalto e subappalto", "per cui in modo automatico viene a cadere la legittimità di qualsiasi pretesa che l'ufficio ha rivolto alla ricorrente con l'accertamento oggetto di impugnazione", sicchè "se non esiste l'utile accertato per la società appare logico che non può esistere la quota di reddito da imputare alla contribuente compartecipe nel capitale della stessa per cui il ricorso va accolto".

Con ricorso depositato in data 8.3.2018 l'AGENZIA DELLE ENTRATE – DIR. PROV. DI AVELLINO ha interposto tempestivo gravame ex art. 52 D. Lgs. n. 546/1992 avverso la suddetta sentenza. Sinteticamente riepilogate le vicende di causa, l'appellante ha lamentato, in particolare:

- che la CTP aveva erroneamente ritenuto che con la sent. n. 1965/2017 della (all'epoca) CTR CAMPANIA - SEZ. DIST. DI SALERNO fosse intervenuta decisione su entrambi gli avvisi di accertamento presupposti (ovvero gli avvisi TFK030201481/2016 e n. TFK030502738/2013), laddove tale sentenza aveva riguardato solo l'avviso TFK030502738/2013, ancora "sub iudice" ed in stato di sospensione;
- che, come era dimostrato dai PVC della G.D.F. di Nocera Inf., era emersa la formazione di utili extrabilancio tramite l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, da presumersi divisi anche alla DEL SORBO per la ristrettezza della base sociale.

Ha pertanto concluso chiedendo che, in accoglimento dell'appello ed in riforma della gravata sentenza, venga dichiarata la legittimità e fondatezza dell'avviso impugnato.

La parte appellata si è costituita con controdeduzioni depositate in data 20.3.2018 con le quali ha eccepito, in particolare:

- l'inammissibilità dell'appello per genericità dei motivi;
- che l'avviso di accertamento trae origine dallo stesso PVC della GDF, la cui infondatezza è stata già acclarata con le sentenze della (all'epoca) CTR CAMPANIA n. 1965/2017 e 10772/2017;
- che mancava la prova della presunta distribuzione degli utili extracontabili in questione.

Ha pertanto concluso come in atti chiedendo il rigetto totale o quantomeno parziale del gravame, con vittoria di spese.

In data 9.6.2019 la parte appellata ha depositato "sentenza Tribunale di Benevento sezione penale n. 94/2019, depositata il 26/04/2019" con la quale il Tribunale di Benevento "ha assolto la Sig. ra Del Sorbo Giuseppina dal reato di emissione di fatture oggettivamente inesistenti poiché il fatto non sussiste".

Con ordinanza in data 25.9.2019 la CTR ha disposto la sospensione del giudizio "attesa la pregiudizialità della causa di cui alla sentenza 1965/17 di questa CTR".

In data 29.6.2019 è stata comunicata la sostituzione del difensore della parte appellata.

Con istanza dep. in data 17.11.2021 la parte appellata ha chiesto la ripresa del procedimento a seguito della pronuncia della S.C. n. 15217/2021.

Con istanza dep. in data 14.1.2022 la parte appellata ha chiesto la riunione del presente procedimento a quello recante n. 215/2022.

Con Ordinanza in data 16.2.2022 sono stati rimessi “gli atti al Presidente della CTR Campania per la trattazione congiunta del presente giudizio con quello avente RGA 215/22 SEZ. 9”.

In data 17.12.2022 l'appellata ha depositato memorie illustrative.

Con Ordinanza in data 30.11.2022 è stato concesso rinvio su istanza dell'appellata per eventuale definizione agevolata. Successivamente, con Ordinanza in data 22.3.2023, “la Corte, vista la richiesta di sospensione del processo ai sensi dell’art. 1 comma 197 della Legge 197/2022”, ha sospeso “il giudizio fino al 10.07.2023”.

Con istanza in data 27.9.2024 la Direzione Provinciale di Avellino, “considerato... che il contribuente di cui sopra non si è avvalso della suddetta facoltà”, ha chiesto “la trattazione della controversia”.

In data 17.10.2024 l'appellata ha depositato memoria illustrativa con la quale, atteso che “la sentenza del Tribunale di Benevento sezione penale n. 94/2019, depositata il 26/04/2019, ha assolto definitivamente la Sig. ra Del Sorbo Giuseppina dal reato di emissione di fatture oggettivamente inesistenti poiché il fatto non sussiste” ha chiesto “di applicare il nuovo art. 21 bis del D. Lgs 74/2000 e per gli effetti di annullare l'avviso di accertamento impugnato”.

All'esito dell'odierna udienza la causa è stata infine decisa come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Osserva la Corte che costituisce rilievo assorbente, nonché “ragione più liquida” (cfr. Cass., Sez. 6, Sentenza n. 12002 del 28/05/2014; Cass., SS. UU., Sentenza n. 9936 del 08/05/2014) ai fini del decidere, l'intervenuto “jus superveniens” in tema di efficacia nel giudizio tributario del giudicato della sentenza penale di assoluzione, come invocato dalla parte appellata.

Invero, l'art. 1, co. 1, lett. m) del D. Lgs. 14 giugno 2024, n. 87 (in G.U. 28/06/2024, n.150) ha disposto l'introduzione, a far data dal 29.6.2024, del seguente art. 21-bis del D. Lgs. n. 74/2000:

“Art. 21-bis

Efficacia delle sentenze penali nel processo tributario e nel processo di Cassazione.

1. La sentenza irrevocabile di assoluzione perché il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso, pronunciata in seguito a dibattimento nei confronti del medesimo soggetto e sugli stessi fatti materiali oggetto di valutazione nel processo tributario, ha, in questo, efficacia di giudicato, in ogni stato e grado, quanto ai fatti medesimi.

2. La sentenza penale irrevocabile di cui al comma 1 può essere depositata anche nel giudizio di Cassazione fino a quindici giorni prima dell'udienza o dell'adunanza in camera di consiglio.

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano, limitatamente alle ipotesi di sentenza di assoluzione perché il fatto non sussiste, anche nei confronti della persona fisica nell'interesse della quale ha agito il dipendente, il rappresentante legale o negoziale, ovvero nei confronti dell'ente e società, con o senza personalità giuridica, nell'interesse dei quali ha agito il rappresentante o l'amministratore anche di fatto, nonché nei confronti dei loro soci o associati".

Trattandosi di norma procedurale, ed in mancanza di diverse disposizioni, la stessa è soggetta al principio "tempus regit actum" e, pertanto, risulta applicabile anche alla presente decisione.

Nello stesso senso, può del resto ricordarsi essere già intervenuta pronuncia della S.C., la quale, proprio in controversia tributaria originante dalla constatazione di operazioni inesistenti fatturate nelle annualità dal 2006 al 2010 e per la quale fattispecie era analogamente intervenuta sentenza del Tribunale penale passata in giudicato di assoluzione del contribuente "perché il fatto non sussiste ai sensi dell'art. 530, comma 2, c.p.p.", avendo riscontrato che "i fatti posti alla base degli avvisi di accertamento impugnati" erano "gli stessi fatti oggetto dell'imputazione penale dalla quale il contribuente è stato definitivamente assolto" e considerato che, "spiegando la sentenza penale di assoluzione efficacia di giudicato nell'ambito del presente giudizio con riferimento all'esistenza dei fatti posti a base delle riprese fiscali, deve ritenersi, anche con riferimento al giudizio tributario, che tali fatti non sussistono", ha ritenuto doversi fare "applicazione del citato ius superveniens" (cfr. Cass. n. 23570/2024).

Orbene, nel caso che occupa deve appunto darsi atto, alla luce della documentazione come sopra prodotta dalla parte appellata, che il Tribunale penale di Benevento con sentenza n. 94/2019 depositata il 26/04/2019 ed ormai passata in giudicato ha assolto la Del Sorbo Giuseppina dai reati ex D. Lgs. n. 74/2000 ivi indicati per emissione ed utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti "perché il fatto non sussiste", in particolare osservando che "quanto asserito nella consulenza tecnica di parte" con "precise e dettagliate" argomentazioni in ordine alla effettività delle contestate operazioni appariva "documentalmente riscontrato dagli allegati alla consulenza stessa", nel mentre che quanto dichiarato dal teste che aveva eseguito la verifica appariva "confuso e generico, oltre che basato su presunzioni non sempre opportunamente verificate".

Sicchè, essendo l'accertamento oggi impugnato basato sulle medesime vicende per le quali è stata pronunciata la detta assoluzione (circostanza quest'ultima del resto nemmeno specificamente contestata), deve appunto ed in conformità del richiamato insegnamento della S.C. "ritenersi, anche con riferimento al giudizio tributario, che tali fatti non sussistono".

Per le suesposte - ed assorbenti - considerazioni, deve pertanto rigettare il gravame, seppure per considerazioni diverse da quelle svolte dal primo giudice.

Le spese processuali del presente grado possono essere interamente compensate tra le parti in ragione della novità delle questioni trattate, con decisiva applicazione di "ius superveniens".

P.Q.M.

rigetta l'appello e compensa le spese del presente grado.

Così deciso in Salerno, li 13.11.2024

Il Presidente est.

dr. Gabriele Di Maio

(firma digitale a margine)