Sentenza del 04/05/2018 n. 10634 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La spa XXX - società posseduta da enti locali e svolgente un servizio pubblico di autotrasporto alle persone in quel territorio - propone ricorso per cassazione con due motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia che, accogliendone solo parzialmente l'appello - limitatamente alle sanzioni -, ha per il resto confermato la legittimità della pretesa avanzata dall'Agenzia delle entrate con gli avvisi di accertamento aventi ad oggetto l'IRAP per gli anni 2003, 2004 e 2005, in ragione dell'assoggettamento all'imposta dei contributi di esercizio percepiti dalla contribuente ed erogati dalla Regione Lombardia.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso e propone ricorso incidentale sulle sanzioni, articolato in due motivi, al quale replica con controricorso la società contribuente; al termine della discussione la contribuente ha depositato memoria di replica.

Motivi della decisione

Col primo motivo del ricorso la società contribuente denuncia la nullità della sentenza per omessa pronuncia, per non avere la Commissione regionale esaminato i motivi di appello (terzo e quarto) concernenti la violazione dell'art. 12 dello statuto del contribuente, in violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, motivi con i quali si doleva del mancato rispetto del termine dilatorio, per la notifica degli avvisi - avvenuta l'8 agosto 2008 -, di sessanta giorni dalla stesura del verbale (era stato notificato il solo verbale di accesso il 17 luglio 2008), e della mancata redazione del processo verbale di constatazione a chiusura delle operazioni avviate con il detto verbale di accesso. Le censure, già formulate in primo grado come motivi di impugnazione, erano state considerate prive di pregio dalla CTP in quanto "l'art. 12 dello statuto del contribuente... non dispone nessuna specifica sanzione a carico dell'atto impositivo la cui emissione sia caratterizzata dalla inosservanza del termine fissato dal comma 7", ed in quanto "l'attività ispettiva esterna in funzione dei cui risultati è stato emesso l'atto contestato è di altra natura, trattandosi di accesso". Omettendo di esaminare i due motivi di appello e di pronunciarsi sulle relative domande, conclude la contribuente, il giudice d'appello aveva violato l'art. 112 c.p.c., con conseguente nullità della sentenza impugnata.

Col secondo motivo la contribuente denuncia la violazione della L.R. Lombardia n. 13 del 1995, art. 13 e del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 3, per avere il giudice affermato che i contributi erogati dalla Regione Lombardia sono volti a coprire dei generici costi derivanti

dall'esercizio dell'attività di trasporto; con il terzo motivo si duole della violazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 11, comma 3, con riferimento alla L.R. Lombardia n. 13 del 1995, art. 13, per avere il giudice d'appello applicato la disposizione ivi contenuta, per la quale sono esclusi dall'IRAP i contributi "correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione".

Con i due motivi di ricorso incidentale l'Agenzia delle Entrate si duole della mancata irrogazione delle sanzioni in relazione alla ravvisata incertezza normativa tributaria.

Il primo motivo del ricorso principale è fondato.

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, anche "dopo la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), (non applicabile ratione temporis), disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, convertito in L. 7 agosto 2012, n. 134, l'omessa pronunzia continua a sostanziarsi nella totale carenza di considerazione della domanda e dell'eccezione sottoposta all'esame del giudicante, il quale manchi completamente perfino di adottare un qualsiasi provvedimento, quand'anche solo implicito, di accoglimento o di rigetto, invece indispensabile alla soluzione del caso concreto" (Cass. n. 21257 del 2014): la mancanza di motivazione su questione di diritto e non di fatto deve, infatti, ritenersi irrilevante, ai fini della cassazione della sentenza, solo qualora il giudice del merito sia comunque pervenuto ad un'esatta soluzione del problema giuridico sottoposto al suo esame. "In tale caso, la Corte di Cassazione, in ragione della funzione nomofilattica ad essa affidata dall'ordinamento, nonchè dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo, di cui all'art. 111 Cost., comma 2, ha il potere, in una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 384 c.p.c., di correggere la motivazione anche a fronte di un "error in procedendo", quale la motivazione omessa, mediante l'enunciazione delle ragioni che giustificano in diritto la decisione assunta, anche quando si tratti dell' implicito rigetto della domanda perchè erroneamente ritenuta assorbita, sempre che si tratti di questione che non richieda ulteriori accertamenti in fatto" (Cass. n. 28663 del 2013).

Ciò quando il giudice di merito sia comunque pervenuto ad un'esatta soluzione "del problema giuridico sottoposto al suo esame", e non, come nella specie, quando la configurabilità di un rigetto implicito della questione sia esclusa dalla palese fondatezza della questione.

Risulta infatti incontroverso (oltre che dalla sentenza di primo grado - riprodotta nel ricorso -, dal controricorso dell'Agenzia delle Entrate, nonchè dal ricorso introduttivo e dall'appello - riprodotti nel ricorso -) che nella specie vi fu un "accesso" nei termini dell'art. 12, comma 1, dello statuto del contribuente, le cui operazioni si protrassero per il giorno 18 luglio 2008, ed in relazione alle quali fu consegnato al contribuente un processo verbale di accesso; e risulta inoltre incontroverso che l'atto impositivo fu notificato l'8 agosto 2008, senza rispettare il termine dilatorio fissato al successivo comma 7.

Questa Corte ha da tempo chiarito come "in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina

di per sè, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus", poichè detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva. Il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito (esonerativo dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere provata dall'ufficio" (Cass. sezioni unite, 29 luglio 2013, n. 18184).

Il primo motivo del ricorso principale deve pertanto essere accolto, assorbito l'esame dei motivi secondo e terzo e del ricorso incidentale, la sentenza impugnata deve essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso introduttivo.

Vanno compensate fra le parti le spese dell'intero processo, in considerazione dell'epoca di formazione della giurisprudenza di riferimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale, assorbito l'esame del secondo e del terzo motivo, nonchè del ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della contribuente.

Dichiara compensate fra le parti le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma, il 7 aprile 2017.

Depositato in Cancelleria il 4 maggio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza