Sentenza del 07/08/2019 n. 21066 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
Con sentenza n. 59/15/12, depositata il 15 maggio 2012, non notificata, la CTR della Lombardia accolse l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti del sig. P.M. avverso la sentenza della CTP di Milano, che aveva invece accolto il ricorso del contribuente avverso avviso di accertamento ai fini IRPEG, IVA ed IRAP per l'anno 2003, che aveva, in rettifica di quanto esposto in dichiarazione, sulla base dell'applicazione di studio di settore SMO9B relativo al codice di attività 50401 "rivendita con attività di officina", determinato per detto anno un reddito d'impresa di Euro 30.462,00 a fronte di una perdita dichiarata di Euro 21.415,00.

Avverso la sentenza della CTR della Lombardia il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge in relazione al disposto del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, commi 1 e 3, lamentando che erroneamente la sentenza impugnata ha rigettato il motivo addotto a fondamento dell'impugnazione dell'avviso di accertamento e riproposto con le controdeduzioni depositate in appello di nullità dell'atto impositivo per carenza di prova da parte dell'Amministrazione dell'esistenza e della validità della delega alla firma conferita dal Capo dell'Ufficio al funzionario sottoscrittore dell'atto.

2. Con il secondo motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 62 sexies (recte D.L. n. 331 del 1993), nonchè degli artt. 53 e 97 Cost. (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), nella parte in cui la sentenza impugnata ha confermato la legittimità dell'accertamento sebbene fosse emerso sin dall'espletamento del previo contraddittorio che vi era stata applicazione di uno studio di settore non corrispondente all'attività effettivamente espletata, che era di duplice contenuto, affiancandosi all'attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di motocicli e ciclomotori quella di rivendita di ricambi ed accessori per motocicli cui era riferibile lo studio SM10U evoluto in TM1OU, codice attività 5.40.2, e che vi era stata rottamazione di parte del materiale di magazzino, divenuto obsoleto, documentata dalle bolle di accompagnamento sottoscritte dal cessionario rottamatore, circostanza della quale in sede di dichiarazione 2004 per l'anno d'imposta 2003 il contribuente aveva tenuto conto nel computo delle rimanenze finali e non anche delle giacenze iniziali di magazzino.

3. Infine, con il terzo motivo, il contribuente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella sua formulazione applicabile ratione temporis, erronea ed insufficiente motivazione su punto decisivo della controversia laddove la sentenza impugnata ha per un verso attribuito alla

parte privata una valutazione in termini d'irrilevanza della rottamazione di parte del magazzino ai fini dell'applicazione dello studio di settore, per altro avendo affermato che i dati forniti dal contribuente fossero tra loro tutti diversi, tendendo in realtà i diversi allegati prodotti univocamente a dimostrare la coerenza di quanto esposto sia se con lo studio originariamente applicato si fosse aggiunto tra le rimanenze finali, il materiale rottamato, sia ove fosse stato applicato il diverso studio di settore in relazione alla multiattività espletata, come richiesto già in sede di contraddittorio.

4. Il primo motivo è fondato e va accolto.

4.1. La CTR ha rigettato l'eccezione riproposta con le controdeduzioni depositate in appello facendo riferimento al fatto che "l'avviso di accertamento era stato firmato dal Capo Area Controllo all'uopo delegata con atto n. 29/2008 dal Direttore dell'Ufficio, prot. n. 35563 del 24.11.2008".

4.2. L'Amministrazione finanziaria non contesta, nel proprio controricorso, quanto addotto dal contribuente e cioè che tanto nel primo grado di giudizio quanto nel giudizio di appello, non è stato prodotto in atti il suddetto provvedimento da parte del Capo dell'Ufficio che avrebbe attribuito la delega di firma alla funzionaria che ha materialmente sottoscritto l'avviso di accertamento impugnato dal contribuente.

4.3. Nel far riferimento quindi unicamente agli estremi dell'atto, a fronte della specifica contestazione del contribuente, la sentenza impugnata non risulta avere fatto corretta applicazione del principio di diritto più volte affermato in materia da questa Corte, secondo cui "In tema d'imposte sui redditi, l'avviso di accertamento, a norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, deve essere sottoscritto, a pena di nullità, dal Capo dell'Ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato", (cioè da funzionario di terza area secondo la classificazione prevista dall'art. 17 del c.c.n.l. comparto "agenzie fiscali" per il quadriennio 2002- 2005, applicabile ratione temporis), "incombendo sull'Amministrazione finanziaria dimostrare, in tale ultima evenienza ed in caso di contestazione, l'esistenza della delega e l'appartenenza dell'impiegato alla carriera direttiva", come ribadito, da ultimo, da Cass. sez. 5, 29 marzo 2019, n. 8814 (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, ord. 31 ottobre 2018, n. 27871; Cass. sez. 6-5, ord. 12 maggio 2016, n. 9736; Cass. sez. 5, 9 novembre 2015, n. 22800).

4.4. Nè può ritenersi, come addotto dall'Agenzia delle Entrate in controricorso, che comunque resterebbe preclusa la declaratoria di annullamento dell'atto in ragione dell'asserita natura vincolata del provvedimento, in relazione al disposto della L. n. 241 del 1990, art. 21 - octies.

Al riguardo, infatti, questa Corte (cfr. Cass. sez. 5, 14 febbraio 2019, n. 4388), ha di recente avuto occasione di affermare che "L'avviso di accertamento, anche in rettifica, non ha natura vincolata in quanto il suo contenuto dispositivo non è interamente e rigidamente predeterminato dalla legge, ma è variabile in relazione al fatto economico presupposto, con la conseguenza che la nullità da cui risulti affetto non può essere sanata ai sensi della L. n. 241 del 1990, art. 21 - octies". Detta conclusione va ribadita in questa sede.

5. L'accoglimento del primo motivo di ricorso, comportando l'annullamento dell'atto impositivo impugnato dal contribuente, determina l'assorbimento degli altri due motivi e, non occorrendo ulteriori accertamenti di fatto, in uno alla cassazione della sentenza impugnata, la decisione della causa nel merito, ex art. 384 c.p.c., comma 2, ultima parte, con accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

6. Avuto riguardo all'andamento del giudizio, possono essere compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito, con condanna, secondo soccombenza, della controricorrente al pagamento in favore del ricorrente delle spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbiti gli altri.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente.

Dichiara compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito e condanna la controricorrente al pagamento in favore del ricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 2.900,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi, liquidati in Euro 200,00 ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 30 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 7 agosto 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza