Sentenza del 30/01/2019 n. 2558 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate, Ufficio di Sassari, a seguito di accesso presso i locali dell'impresa, con avviso di accertamento notificato il 23.12.2002, rettificò per l'anno di imposta 1996, il reddito, dichiarato esente ai fini dell'ILOR, da La N. S. S.p.A., rispetto a quello precedentemente riconosciuto D.P.R. n. 601 del 1973, ex art. 26, e D.P.R. n. 218 del 1978, art. 101 (recanti disposizioni agevolative per l'industrializzazione del Mezzogiorno).

Il ricorso proposto dalla Società avverso l'atto impositivo venne accolto, nel merito, dall'adita Commissione tributaria provinciale ma, la decisione, appellata dall'Agenzia delle entrate, era integralmente riformata, con la sentenza indicata in epigrafe, dalla Commissione tributaria regionale della Sardegna-sezione distaccata di Sassari la quale, confermato il rigetto delle preliminari eccezioni di illegittimità dell'avviso di accertamento come già pronunciato dal primo Giudice, riteneva di condividere, nel merito, la tesi dell'Ufficio.

In particolare, il Giudice di appello riteneva che la Società avesse stipulato con la sua controllante (Editoriale Gruppo L'Espresso S.p.A.) un contratto di finanziamento e che tale attività era del tutto estranea al ciclo produttivo tipico, con conseguente disconoscimento per tali redditi dall'esenzione ILOR. Avverso la sentenza la Società ha proposto ricorso su ventisei motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

La Società ha depositato memoria ai sensi dell'art. 348 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Con i primi sette motivi di ricorso la Società -premesso essere pacifico che l'accesso nei locali era avvenuto il 5.12.2002 e il 20.12.2002 (con consegna del p.v.c. in pari data) e che l'avviso di accertamento era stato notificato il successivo 23 dicembre - censura il capo di sentenza con il quale la Commissione tributaria regionale sarda (d'ora in poi C.T.R.) aveva respinto le eccezioni preliminari sollevate (e ribadite nel grado di appello) da La N. S. S.p.A. di illegittimità dell'atto impositivo, perchè emesso in violazione della L. n. 212 del 2000, art.12, comma 7.

1.1. In particolare, la ricorrente, con il primo motivo denunzia la sentenza impugnata di motivazione insufficiente in ordine all'eccepita assenza di qualsivoglia indicazione nell'avviso impugnato delle ragioni d'urgenza, legittimanti il mancato rispetto dei termini di cui alla L. n. 212 del 2000, invocato art.12, comma 7.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, sempre ai sensi dell'art.360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'illogicità della motivazione laddove la C.T.R. aveva ritenuto l'avviso di accertamento sufficientemente motivato.

1.3. Con il terzo, il quinto e il settimo motivo si deduce, sotto diversi profili, la violazione della L. n. 212 del 2000, art.12, comma 7, laddove la C.T.R. aveva ritenuto la legittimità dell'avviso di accertamento, malgrado emesso ante tempus nell'assenza di particolari ragioni d'urgenza.

1.4 Con il quarto motivo si denunzia la sentenza impugnata di omessa motivazione in ordine all'eccepita e ribadita compressione dei termini di difesa in assenza di particolare urgenza.

1.5. Con il sesto motivo si denuncia un'omessa motivazione laddove la C.T.R., senza chiarire l'iter logico giuridico seguito, aveva affermato che le eccezioni sollevate dalla Società ricorrente... non riescono a superare le argomentazioni dedotte dall'Ufficio per dimostrare la legittimità dell'avviso di accertamento.

2.L'Agenzia delle entrate resiste a dette censure ribadendo, come già nei precedenti gradi di giudizio, l'inapplicabilità della norma invocata alla fattispecie, in cui all'accesso non era seguita una "verifica fiscale" ma lo stesso era stato mirato, al fine di richiedere, direttamente presso la sede della Società, la documentazione necessaria per notificare un accertamento relativo ad una annualità in decadenza.

3. La res controversa, oggetto in passato di opposte soluzioni, ha trovato definitiva composizione con la sentenza n. 18184/2013 resa dalle Sezioni Unite di questa Corte il 29/07/2013 con la quale si è statuito il principio per cui "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".

3.1. La successiva giurisprudenza di questa Corte (v.Cass n.15624 del 09/07/2014; id n.1007 del 17/01/2017) ha, poi, specificato che "la garanzia di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è,

comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive il D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, art. 52, comma 6."

4. Nella specie, è incontestato, anzi, espressamente accertato in sentenza e ammesso da entrambe le parti, che:

- in data 5.12.2002 vi fu accesso presso i locali dell'impresa al fine di controllare in loco la documentazione contabile necessaria per l'avviso di accertamento;

- in data 20.12.2002 detto accesso ebbe termine con consegna alla Società del processo verbale di constatazione;

- l'avviso di accertamento venne notificato il successivo 23.12.2002 senza menzione della sussistenza di particolari ragioni di urgenza.

La sussistenza di tali ragioni non è neppure stata prospettata dall'Agenzia delle Entrate nel corso dei gradi di giudizio nè dinnanzi a questo Giudice di legittimità.

5. Ciò posto, alla luce del condiviso principio sopra esposto, dal quale il Giudice di appello si è discostato, sono certamente fondati il terzo, quinto e settimo motivo di ricorso mentre i motivi primo, secondo, quarto e sesto, prospettanti vizi motivazionali, vanno dichiarati inammissibili giacchè censurano la sentenza impugnata non individuando "fatti" nell'accezione rilevante di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n.5, ovvero non individuano un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico (cfr. Cass. n. 21152/2014).

6. L'accoglimento dei detti motivi, comportanti la cassazione della sentenza impugnata e la decisione nel merito della controversia, con declaratoria di nullità dell'avviso di accertamento impugnato, assorbe l'esame degli ulteriori motivi di ricorso (vertenti su vizi di motivazione dell'avviso impugnato e sul merito della pretesa tributaria)

7.La novità della soluzione giurisprudenziale rispetto alla data di proposizione del ricorso per cassazione, induce a compensare integralmente tra le parti le spese processuali.

P.Q.M.

Accoglie il terzo, il quinto e il settimo motivo del ricorso; dichiara inammissibili il primo, il secondo, il quarto e il sesto motivo di ricorso ed assorbiti i restanti;

cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara la nullità dell'impugnato avviso di accertamento.

Compensa integralmente tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 11 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 30 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza