Sentenza del 30/10/2019 n. 27796 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate, nel corso di una attivita' di verifica compiuta nei confronti della (XXXXX) s.p.a., segnalava che nel corso del 2002 la (XXXXX) s.s., totalmente partecipata dalla (XXXXX), aveva costituito n. 16 societa' semplici: (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) c.c., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s., (XXXXX) s.s. e (XXXXX) s.s., ciascuna dotata del capitale di Euro 100,00. Tali societa' avevano a loro volta costituito e capitalizzato altre societa' semplici. Si trattava di una articolata strategia posta in essere dal gruppo (XXXXX), con cui, attraverso apparenti versamenti a fondo perduto in favore delle controllate da parte delle controllanti, anch'esse societa' semplici, e con la cessione delle relative partecipazioni ad altre societa' del gruppo, venivano create minusvalenze, destinate a compensare plusvalenze della stessa natura, al solo fine di eludere la normativa fiscale. L'Agenzia delle Entrate, quindi, annullava le dichiarazioni dei redditi di tali societa' per l'anno 2002 e rigettava le richieste di condono per lo stesso anno presentate ai sensi della L. n. 289 del 2002, articolo 9, da tali societa', ritenendole inesistenti in tale anno, avendo esse chiesto la partita iva solo nel 2003, come pure l'iscrizione nel registro delle imprese, e non essendovi prima di tale data documenti di data certa attestanti tale attivita'.

2.1 contribuenti proponevano ricorso (cfr. pagina 13 del ricorso per cassazione "Avverso i predetti atti, i signori (XXXXX) e (XXXXX) (La (XXXXX) s.s....in persona dell'ultimo legale rappresentante (XXXXX) s.r.l....e con loro i sigg. (OMISSIS)...in proprio e (XXXXX)...in qualita' di firmatario della dichiarazione oggetto del provvedimento impugnato") hanno proposto tempestivi ricorsi"), evidenziando, in rito, che la societa' (XXXXX) era stata cancellata in data (XXXXX), sicche' gli atti, notificati il 28-11-2007, dovevano essere intestati ai soci e, nel merito, che la stessa aveva operato anche nell'anno 2002, avendo chiesto nel 2003 la registrazione dell'atto costitutivo relativo al 26-11-2002 e richiedendo l'iscrizione nel registro delle imprese nel 2003 ma a decorrere dal 26-11-2002.

3. La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, accoglieva l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate, avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, che aveva accolto il ricorso della societa', evidenziando che i provvedimenti (di nullita' della dichiarazione dei redditi per l'anno 2002 e di rigetto della istanza di definizione automatica) erano stati notificati alla societa' in persona del suo legale rappresentante (XXXXX) s.r.l., la quale, in tale sua qualita', rispondendo al questionario inviato dal Fisco, aveva ingenerato in quest'ultima il legittimo convincimento dell'esistenza della societa', in applicazione del principio

della apparenza del diritto. Quanto al merito, la Commissione Regionale rilevava che la documentazione fornita dalla societa' per dimostrare la sua esistenza nel 2003 era priva di data certa ai sensi dell'articolo 2704 c.c.. L'atto costitutivo non era stato stipulato con scrittura privata autenticata. Solo nel 2003 le stesse aveva chiesto ed ottenuto, in data 3-4-2003, l'attribuzione del codice fiscale e l'iscrizione nel registro delle imprese. I pretesi elementi oggettivi di riscontro derivanti da quanto riportato nel processo verbale di constatazione non emergono da atti muniti di data certa ai sensi dell'articolo 2704 c.c.. Non vi era prova della concreta attivita' svolta, in base all'oggetto sociale, ne' della effettiva sussistenza delle movimentazioni finanziarie, in quanto non vi era traccia di movimenti di denaro in relazione ai versamenti compiuti da (XXXXX) a copertura delle perdite della (XXXXX) e delle altre imprese a valle. La stessa (XXXXX) nella risposta al questionario ha ammesso che (XXXXX) svolge attivita' esclusivamente finanziaria sicche' era del tutto normale che non ricorresse abitualmente a movimentazione fisiche di denaro, ma solo a movimentazioni elettroniche. Non vi era traccia alcuna della attivita' di coltivazione di cereali. Rigettava anche la domanda relativa al diniego di condono, non esistendo nel 2002 alcuna societa'. Inoltre, non era applicabile il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, comma 2, in quanto non si era in presenza di un accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate faceva valere una pretesa impositiva.

4. Avverso tale sentenza propongono ricorso per cassazione i contribuenti, depositando memoria scritta ai sensi dell'articolo 378 c.p.c..

5. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di impugnazione i ricorrenti deducono "Violazione e falsa applicazione degli articoli 1189, 2193, 2280-2283, 2312 e 2495 c.c., del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 65, articoli 110 e 145 c.p.c., (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3)", in quanto e' pacifico che la societa' e' stata cancellata in data (XXXXX), mentre gli atti sono stati ad essa notificati in data 28-11-2007, quando la stessa era ormai estinta, sicche' la notifica doveva essere effettuata ai soci, ed in particolare agli ultimi soci, ossia quelli che ricoprivano tale carica al momento della estinzione, e successivamente, quindi, alla data della notifica in data 28-11-2007.

Al contrario, l'Agenzia ha intestato gli atti (il rigetto dell'istanza di definizione automatica ai sensi della L. n. 289 del 2002, articolo 9, e l'annullamento della dichiarazione dei redditi presentata per l'anno 2002) alla societa' gia' cancellata, provvedendo alle notifiche al legale rappresentante (XXXXX) ed al firmatario della dichiarazione di condono (XXXXX).

La Commissione Tributaria Regionale, invece, non considerando la effettivita' titolarita' delle quote al momento della estinzione, ha ritenuto erroneamente che la (XXXXX) s.r.l., rispondendo al questionario, ha ingenerato nella Agenzia delle Entrate il legittimo convincimento dell'esistenza della societa' e della identificazione del legale rappresentante, in applicazione del principio della apparenza del diritto. I soggetti destinatari delle notifiche nel novembre 2007 non erano piu', quindi soci delle societa' semplici, sulla base dei vari atti di modificazione degli atti costitutivi. Gli ultimi soci della (XXXXX) erano (XXXXX) s.r.l. e (XXXXX). Il richiamo al principio della

apparenza del diritto ai sensi dell'articolo 1189 c.c., e' del tutto inconferente con la fattispecie in esame, in quanto l'estinzione della soci risulta dal registro delle imprese sin dal 23-2-2007, quindi sei mesi prima della notifica degli atti impositivi. L'articolo 2193 c.c., poi, prevede che l'ignoranza dei fatti dei quali la legge prescrive l'iscrizione non puo' essere opposta dai terzi dal momento in cui l'iscrizione e' avvenuta. Tali notifiche, quindi, sono inesistenti.

1. Il primo motivo e' infondato.

1.1. Va, quindi, confermata la decisione sul punto del giudice di appello, ma con diversa motivazione.

1.2. Invero, non essendo decorso l'anno dalla cancellazione delle societa' i provvedimenti sono stati correttamente notificati presso la sede della societa'. L'articolo 2495 c.c., comma 2, u.p., prevede, infatti, che "la domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, puo' essere notificata presso l'ultima sede della societa'".

Il giudice di appello afferma che l'atto tributario (diniego di condono relativo all'anno 2002 e nullita' della dichiarazione dei redditi per lo stesso anno) e' stato effettivamente notificato alla societa' (XXXXX) s.s., gia' estinta, ma la notifica era legittima, ancorche' effettuata nei confronti del legale rappresentante e non dei soci, perche' non era stato esercitato alcun diritto di credito nei confronti della societa' estinta (XXXXX) s.s.. In tal modo, secondo i ricorrenti, non trova applicazione l'articolo 2495 c.c., per cui dopo la cancellazione della societa' i diritti dei creditori devono essere esercitati nei confronti dei soci.

Inoltre, il giudice di appello afferma che, poiche' il legale rappresentante della (XXXXX), compilando il questionario inviato dalla Agenzia delle Entrate avrebbe ingenerato nell'ente l'erroneo convincimento della persistente esistenza della societa', la notifica sarebbe stata ritualmente effettuate alla societa' proprio nei confronti del suo legale rappresentante.

1.3. Va, preliminarmente, rilevata l'erroneita' giuridica della motivazione della Commissione Regionale, in quanto con la pronuncia delle Sezioni Unite di questa Corte (Cass., sez. un., 6070/2013) si e' affermato che i soci della societa' di persone estinta subentrano in tutti i rapporti giuridici facenti capo alla stessa, quindi anche in quelli di tipo tributario, anche se non implicanti una immediata pretesa creditoria. Tale pronuncia, infatti, fa proprio riferimento al subentro dei soci nei "rapporti passivi", intesi quali "quelli implicanti l'esistenza di obbligazioni gravanti sulla societa'".

Inoltre, non puo' trovare applicazione il principio della apparenza del diritto di cui all'articolo 1189 c.c., che si riferisce ai rapporti sostanziali, e quindi al pagamento effettuato in favore del creditore che appare legittimato a riceverlo, in base a circostanze univoche.

Al contrario, l'Amministrazione non puo' certo invocare il principio di affidamento, in base alla risposta al questionario ricevuta dall'ex amministratore della societa', in realta' ormai estinta, in quanto la cancellazione della societa', e la sua conseguente estinzione ai sensi dell'articolo 2495 c.c., risulta dal registro delle imprese, sin dal 23-3-2007, quindi oltre sei mesi prima della redazione degli atti impositivi (23-11-2007) e della loro notifica (29-11-2007). Tra l'altro, l'efficacia

verso i terzi di tutti gli atti iscritti nel registro delle imprese, e quindi la presunzione di conoscenza degli stessi da parte dei terzi, corrisponde proprio alla finalita' per cui e' istituito tale registro, ed e' stabilita dall'articolo 1193 c.c., per il quale "l'ignoranza dei fatti dei quali la legge prescrive l'iscrizione non puo' essere opposta dai terzi dal momento in cui l'iscrizione e' avvenuta".

1.4. Deve invece, ritenersi che, non essendo decorso l'anno dalla cancellazione delle societa' i provvedimenti sono stati correttamente notificati presso la sede della societa'. L'articolo 2495 c.c., comma 2, u.p., prevede, infatti, che "la domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, puo' essere notificata presso l'ultima sede della societa'".

Nella specie, come risulta da quanto riportato nel ricorso per cassazione, al momento della estinzione della (XXXXX) s.s., erano soci la (XXXXX) s.r.l. e (XXXXX) (cfr. pagina 9 del ricorso per cassazione) e le notifiche sono state effettuate presso la sede della (XXXXX) s.s. a (XXXXX) e ad (XXXXX).

Il (XXXXX), come detto, era anche legale rappresentante della (XXXXX) s.r.l., ultima socia, unitamente ad altri, di tutte le societa' sopra indicate.

Pertanto, come risulta dal ricorso per cassazione (pagine 8 e 9), le notifiche della nullita' della dichiarazione dei redditi e del diniego di condono, entrambe relative all'anno 2002, sono state sempre effettuate ad almeno uno degli "ultimi soci", ossia a quelli che rivestivano la qualita' di socio al momento della cancellazione e della estinzione delle societa'. Infatti, la notifica e' sempre stata effettuata almeno alla (XXXXX) s.r.l., socia di tutte le societa' sopra indicate, della quale era legale rappresentante proprio il (XXXXX) (che era pure socio della (XXXXX) s.s.).

Pertanto, non essendo decorso l'anno dalla cancellazione delle societa' i provvedimenti sono stati correttamente notificati presso la sede della societa' e sono stati ricevuti sempre da almeno un socio, la (XXXXX) s.r.l., che era l'ultimo socio di tutte le societa' suindicate. Le notifiche sono state sempre ricevute dal (XXXXX), che era il legale rappresentante della (XXXXX) s.r.l.. L'articolo 2495 c.c., comma 2, u.p., prevede, infatti, che "la domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, puo' essere notificata presso l'ultima sede della societa'".

Per questa Corte (Cass., sez. un., 6070/2013), infatti, l'articolo 2495 c.c., dispone proprio che la domanda proposta dai creditori insoddisfatti nei confronti dei soci possa essere notificata "entro un anno dalla cancellazione della societa'" dal registro, presso l'ultima sede della medesima societa'. Pertanto, il legislatore si e' palesemente ispirato all'articolo 303 c.p.c., comma 2, che consente, entro l'anno dalla morte della parte, di notificare l'atto di riassunzione agli eredi nell'ultimo domicilio del defunto. Trattasi di una evidente visione in chiave successoria del meccanismo con cui i soci possono essere chiamati a rispondere dei debiti insoddisfatti della societa' estinta. Per ragioni di coerenza dell'ordinamento, la medesima conseguenza sistematica non puo' non essere tratta per quanto concerne gli effetti successori della cancellazione dal registro di una societa' di persone che non abbia liquidato interamente i rapporti pendenti, anche se a questo tipo di societa' non si possa applicare la speciale disposizione del citato articolo 2495 c.c., comma 2, (in questo senso Cass. Sez. un., 6070/2013). La Corte, quindi, ha

superato le perplessita' sollevate in dottrina quanto all'idoneita' di tale disposizione ad assicurare adeguatamente il diritto di difesa dei soci nei cui confronti la domanda e' proposta.

Del resto, anche ai fini della dichiarazione di fallimento, poiche' il fallimento puo' essere dichiarato entro un anno dalla cancellazione della societa' dal registro delle imprese, ai sensi della L. Fall., articolo 10, la notifica del ricorso per il fallimento puo' essere effettuata nei confronti del liquidatore, anche in via telematica, allo stesso indirizzo di posta elettronica dalla societa' in precedenza comunicato al registro delle imprese, per la fictio iuris della persistenza della societa' ancora prima del decorso dell'anno (Cass., 12 gennaio 2017, n. 602; Cass., 13 settembre 2016, n. 17946).

1.5. Inoltre, per questa Corte, in tema di cartelle esattoriali, e' valida la notifica effettuata a mani di uno dei soci della societa' di persone dopo la sua estinzione a seguito di cancellazione dal registro delle imprese, giacche' - analogamente a quanto previsto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 65, comma 4, per il caso di morte del debitore e di notifica effettuata impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso, con effetti valevoli nei confronti degli eredi essa trova fondamento nel fenomeno successorio che si realizza con riferimento alle situazioni debitorie gravanti sul dante causa, con cio' realizzandosi comunque lo scopo della citata disciplina, che e' quello di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa validamente azionata nei confronti della societa' (Cass., 28 dicembre 2017, n. 31037; con riguardo alla impugnazione degli avvisi di accertamento cf. Cass., 12 ottobre 2018, n. 25487).

1.6. Invero, i provvedimenti sono stati notificati presso la sede della societa' e ricevuti sempre da (XXXXX), oltre che da altri soggetti per le varie societa'.

Il (XXXXX) era, pero', all'epoca il legale rappresentante della (XXXXX) s.r.l, che era socia di tutte le societa' del gruppo. Pertanto, la notifica e' stata correttamente eseguita proprio ad uno dei soci di tali societa', ossia alla (XXXXX) s.r.l. Il (XXXXX) era, poi, socio, unitamente alla (XXXXX) e ad altri, della (XXXXX) ss.

2. Con il secondo motivo di impugnazione i ricorrenti deducono "violazione e falsa applicazione dell'articolo 2704 c.c., (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3)", in quanto il giudice di appello si e' limitato a ritenere che gli atti prodotti non avevano data certa, opponibile al fisco, ai sensi dell'articolo 2704 c.c., trascurando, pero', di valutare se la documentazione avesse data certa sulla base di "un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo" la relativa data. Tale ulteriore fatto era rappresentata dalla circostanza che sui libri contabili era stata apposta la vidimazione e che le scritture contabili ed i libri sociali erano stati sottoposti a revisione contabili da Autorita' Pubbliche, come l'UIC per le societa' finanziarie iscritte nel registro di cui al Decreto Legislativo n. 385 del 1993, articolo 106. La certificazione da parte delle societa' di revisione determinano, infatti, una inversione dell'onere della prova, ponendo in capo all'ente accertatore l'onere di dimostrare l'inefficacia di tale certificazione. Pertanto, dalle scritture contabili e dai libri sociali della (XXXXX) s.p.a., societa' finanziaria iscritta nell'elenco di cui al Decreto Legislativo n. 385 del 1993, articolo 106, risulta che l'esistenza delle societa' a decorrere dall'anno 2002. L' (XXXXX) ha, infatti, regolarmente registrato il versamento a fondo perduto operato in data 30-12-

2002 a favore della controllata (XXXXX) s.s., a copertura delle perdite prodotte dalle societa' a valle della (XXXXX) s.s..

2.1. Tale motivo e' inammissibile.

2.2. Invero, anzitutto si rileva che il motivo difetta di autosufficienza, in quanto i ricorrenti non hanno riprodotto il contenuto della certificazione asseritamente rilasciata dall'UIC.

Inoltre, i ricorrenti deducono nella rubrica la censura di violazione di legge, ma poi pretendono in questa sede una rivalutazione degli stessi elementi di prova gia' valutati dal giudice di appello, per una inammissibile rinnovato vaglio in sede di legittimita'.

Peraltro, il giudice di appello non ha l'obbligo di tenere conto di tutti gli elementi istruttori in atti, ben potendo menzionare in motivazione solo alcuni di essi, intendendosi implicitamente rigettati i rimanenti.

Tale motivo e', comunque, infondato.

Invero, effettivamente la prova della anteriorita' della scrittura privata puo' essere fornita anche con fatti "equipollenti" a quelli di cui all'articolo 2704 c.c., idonei a stabilire in modo ugualmente certo l'anteriorita' della formazione dell'atto da cui scaturisce la pretesa azionata (Cass., sez. I, 9 ottobre 2017 n. 23582; Cass., sez. I, 22 novembre 2007, n. 24320).

Tuttavia, tale valore puo' essere conferito solo all'emissione delle fatture regolarmente annotate nei libri contabili chiusi con attestazione notarile, recanti l'espresso riferimento alla preesistenza del contratto carente di registrazione e pacificamente pagate (Cass., sez. 1, 22 novembre 2007, n. 24320).

Nella specie, invece, non e' stata in alcun modo prodotto la certificazione dell'UIC, solo menzionata nel ricorso per cassazione.

Peraltro, per questa Corte la relazione della societa' di revisione dei bilanci delle societa' commerciali, una volta messa a disposizione dell'ufficio tributario e/o del giudice tributario, va considerata, in relazione ai profili di controllo pubblicistico ed alla responsabilita' penale e civile del revisore, un documento incorporante enunciati - pur senza dar luogo ad una presunzione relativa della veridicita' delle scritture - che possono essere privati della forza dimostrativa dei fatti attestati solo con una prova contraria che non puo' essere fornita attraverso meri indizi di non veridicita', ma con la produzione di documenti che siano idonei a dimostrare che, nel giudizio di revisione, il revisore sia incorso in errore o abbia realizzato un inadempimento (Cass., sez V., 26 febbraio 2010, n. 4737; Cass., 12 marzo 2009, n. 5926).

Nella specie, pero', come detto, tale relazione non e' stata mai prodotta in giudizio.

3. Con il terzo motivo di impugnazione (rubricato sotto il numero 2.1. del ricorso per cassazione a pagina 42; 2.1.a a pagina 45 e 2.1.b a pagina 47) i ricorrenti deducono "insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione alla affermata inesistenza della societa' nell'anno 2002 (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5)", in quanto si

evidenzia una obiettiva deficienza del criterio logico-giuridico del giudice di appello, essendo presenti in atti plurimi e concordi elementi idonei a dimostrare l'esistenza delle societa' nell'anno 2002. In particolare, cio' si desume dall'accertamento della Guardia di finanza che ha ritenuto esistenti le societa', pure contestando la natura elusiva delle operazioni poste in essere proprio nell'anno 2002. Ne' e' condivisibile l'affermazione per cui le scritture contabili del terzo non hanno valore probatorio, perche' il terzo e' posto proprio al centro del meccanismo fraudolento. Inoltre, la (XXXXX) s.p.a. e' sottoposta al controllo contabile da parte dell'UIC (Ufficio Italiano Cambi). Non e' condivisibile neppure la parte di motivazione in cui si afferma che l'aver versato le sanzioni, per la tardiva iscrizione nel registro delle imprese, non sana la mancata registrazione e la omessa richiesta del codice fiscale nel 2002, in quanto tale richiesta ha carattere meramente dichiarativo.

3.1. Il terzo motivo e' infondato.

Invero, il giudice di appello ha fornito sufficiente e congrua motivazione, rilevando che l'unico dato certo e' costituito dalla richiesta delle societa' di attribuzione del codice fiscale e di iscrizione nel Registro delle Imprese della Camera di Commercio solo nell'anno 2003, mentre per quanto concerne l'anno 2002 non risulta prodotta alcuna documentazione relativa alla gestione delle societa'. In particolare si e' affermato che l'atto costitutivo della societa' semplice non e' stato stipulato con scrittura privata autenticata da Notaio, che il codice fiscale e l'iscrizione nel Registro delle imprese sono state richieste solo nel 2003, che non rileva il pagamento della sanzioni per tardiva iscrizione, che quanto emergeva dal processo verbale di constatazione non era, comunque, corredato da data certa ai sensi dell'articolo 2704 c.c..

Il giudice di appello ha anche chiarito che dalle scritture allegate non deriva la dimostrazione dell'effettiva sussistenza delle movimentazioni ivi descritte, non essendovi prova di alcun versamento.

Non v'e' poi traccia dello svolgimento dell'attivita' di cui all'oggetto sociale, ossia della coltivazione di cereali.

4. Con il quarto motivo di impugnazione (rubricato sub 3 a pagina 49 del ricorso per cassazione) i contribuente deducono "violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, articolo 9, e della L. 350 del 2003, articolo 2, comma 44, (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.)", in quanto sono stati rispettati tutti i passaggi procedurali per l'accesso al condono di cui alla L. n. 289 del 2002, con la conseguente preclusione di ogni accertamento tributario, ed in particolare: sono stati coperti tutti i periodi di imposta non ancora scaduti dal 1997 al 2001, con estensione della definizione al 2002 ai sensi della L. n. 350 del 2003, articolo 2, comma 44; la legge definisce le uniche ipotesi in cui l'amministrazione finanziaria puo' disconoscere il condono; v'e' stato il tempestivo pagamento delle somme dovute sulla base della dichiarazione regolarmente presentata; l'intervenuta adesione al condono preclude la possibilita' di contestare nell'an e nel quantum il rapporto tributario ormai cristallizzatosi.

4.1. Il motivo e' infondato.

4.2. Invero, tutti gli adempimenti relativi all'asserito perfezionamento del condono muovono dal presupposto implicito, ma fondamentale, che le societa' siano esistite ed abbiano svolto attivita' economica nell'anno 2002, mentre, come detto, vi e' la prova documentale che tutte le societa' hanno chiesto l'attribuzione del codice fiscale e l'iscrizione presso il Registro delle Imprese della Camera di commercio solo nel 2003.

Peraltro, mentre nel diritto societario e fallimentare viene tutelato l'affidamento dei terzi e, quindi, puo' essere dichiarato il fallimento della societa' "apparente" che, pur non esistendo, pero' si manifesta ai terzi come esistente, e quindi induce i terzi a contrattare con la stessa, nel diritto tributario conta l'esistenza della societa' nella sua effettivita' (Cass., 5 agosto 1996, n. 7164).

5. Con il quinto motivo (rubricato sub 4 a pagina 55 del ricorso per cassazione) i ricorrenti deducono "violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, della L. n. 212 del 2000, articolo 7, della L. n. 241 del 1990, articolo 3, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19, (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.)", in quanto il giudice di appello ha affermato che la motivazione del provvedimento concerne solo gli atti con i quali l'Amministrazione fa valere una pretesa impositiva, mentre l'obbligo della motivazione costituisce un principio generale ai sensi della L. n. 212 del 2000, articolo 7.

5.1. Tale motivo e' inammissibile.

Invero, il motivo non e' autosufficiente, in quanto i ricorrenti avrebbero dovuto riprodurre il contenuto dell'avviso di accertamento e della sua motivazione, al fine di consentire a questa Corte di valutare la congruita' della motivazione della Commissione regionale.

Se e' vero, infatti, che tutti gli atti della amministrazione finanziaria devono essere motivati, al fine di valutare la sufficienza della motivazione dei due provvedimenti notificati alla societa', sarebbe stato necessario riprodurne il contenuto.

Infatti, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'articolo 366 c.p.c., nel giudizio tributario, qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo del vizio di motivazione nel giudizio sulla congruita' della motivazione dell'avviso di accertamento, e' necessario che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto avviso, che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi, al fine di consentire la verifica della censura esclusivamente mediante l'esame del ricorso (Cass., 28 giugno 2017, n. 16147).

6. Le spese del giudizio di legittimita' vanno poste, per il principio della soccombenza, a carico dei ricorrenti e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna i ricorrenti a rimborsare in favore della Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimita' che si liquidano in complessivi Euro 8.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1 bis.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza