Sentenza del 12/12/2019 n. 32545 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La società contribuente vedeva notificati tre avvisi di accertamento per gli anni di imposta 2000, 2001, 2002 conseguenti a processo verbale di constatazione redatto dalla G.d.F. nei confronti del Consorzio M. di cui la contribuente era in allora partecipe, ove era emerso che il Consorzio raccoglieva commesse che svolgeva in proprio o affidava ai propri consorziati, trattenendosi però il 25% del valore della commessa. Di riflesso venivano accertati maggiori ricavi rispetto al dichiarato in capo alla contribuente consorziata, oltre a rilevare irregolarità negli obblighi contabili e tributari in ragione della partecipazione di E. in Consorzio M..

I gradi di merito erano favorevoli alla contribuente, principalmente - per quanto qui interessa: sull'assunto della non riferibilità alla consorziata degli accertamenti svolti in capo al Consorzio, perchè -in tesi - non possono costituire prova, neppure indiziaria, le attività ispettive svolte nei confronti di altri soggetti, ovvero non possono essere opposti di riflesso ad un contribuente le risultanze probatorie di attività cui non sia stato destinatario o vi abbia comunque partecipato.

Ricorre con due motivi l'Agenzia, cui replica con tempestivo controricorso la società contribuente, che spiega altresì ricorso incidentale condizionato, svolgendo sei motivi.

Motivi della decisione

1. Il ricorso principale prospetta due motivi di doglianza.

Con il primo motivo si prospetta violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., contestando l'affermazione della CTR per cui il processo verbale su cui è fondato l'accertamento dell'Ufficio non può essere fatto valere 'nei confronti di chi non è stato coinvolto nell'accertamento stesso. La tesi esegetica proposta dal patrono erariale muove dal dato letterale della norma per affermare che gli elementi raccolti presso terzi valgono anche nei confronti di chi non ha partecipato all'attività ispettiva, poichè trattasi comunque di attività ispettiva svolta dall'Ufficio secondo il principio di legalità che per (espressa) disposizione di legge ha valenza probatoria piena. Nè può ritenersi compulsato per ciò solo il diritto di difesa del contribuente che può contrapporre alle risultanze così offerte ogni mezzo di prova, riproducendo nella fase procedimentale e processuale che lo riguarda le stesse osservazioni ed eccezioni che avrebbe potuto svolgere se fosse intervenuto nel procedimento "a monte".

Non vi sono dunque ragioni per discostarsi dall'orientamento costante di questa Corte, ribadito ampiamente con sentenza n. 2614/16).

Con il secondo motivo si prospetta violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, per insufficiente motivazione sulle medesime circostanza e che precedono, circa la rilevanza dell'accertamento "riflesso".

Così come, proposto, il motivo può ritenersi assorbito nel precedente.

Il ricorso principale è dunque fondato e va accolto.

Risultando fondato il ricorso principale, occorre esaminare il gravame incidentale condizionato, che si articola su sei motivi di doglianza.

Con il primo motivo si contesta la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 4, per non aver pronunciato sull'eccezione di inammissibilità dell'appello per genericità. In verità non vi è omissione di pronuncia quando viene accolta una tesi opposta a quella prospettata che deve ritenersi implicitamente respinta (ancora amplius Cass. 5583/2011). Più radicalmente, tuttavia, il motivo deve dichiararsi inammissibile perchè il vizio di omissione di pronuncia non è configurabile su questioni processuali, qual è la doglianza di inammissibilità dell'appello (cfr. Cass. n. 22083/2013).

Il primo motivo dev'essere dunque dichiarato inammissibile.

Con il secondo motivo di ricorso incidentale si prospetta violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, per aver ammesso un appello fondato su unico motivo, riproduttivo delle ragioni di primo grado non accolte o in generico dissenso dalla motivazione di primo grado.

E' invece ammissibile l'appello fondato sulla tesi prospettata in primo grado e non accolta (o assorbita) dal giudice di prime cure (cfr. Cass. n. 3064/2012), dovendosi precisare che l'ammissibilità del gravame è rilevabile d'ufficio, essendo senza rilievo la precedente inerzia (cfr. Cass. n. 15370/16). Sicchè il secondo motivo è anch'esso infondato e va respinto.

Con il terzo motivo si lamenta violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 4, per omissione di pronuncia sulla censura di violazione del contraddittorio e del termine a difesa.

Il termine a difesa è elemento procedimentale di rilievo primario solo a seguito di ispezione presso la sede del contribuente, mentre nel caso che occupa vi è stata ispezione, ma presso i locali di un soggetto terzo, quale il Consorzio. Il vizio formale rappresentato e - in tesi - non esaminato, pertiene alla questione principale trattata in sentenza (valore probatorio di ispezione presso terzi) di cui la censura qui esaminata può considerarsi mero aspetto, implicitamente trattato con l'esame della questione principale, in ossequio al principio per cui le garanzie procedimentali non si estendono al terzo a carico del quale emergano elementi utili (cfr. Cass. n. 16354/12). Anche il terzo motivo è quindi in fondato.

Il quarto motivo di ricorso incidentale attiene alla censura di cui all'art. 360 c.p.c., n. 3, in rapporto alla L. n. 212 del 2000, art. 7, per non esser l'avviso di accertamento preceduto dalla notifica del pvc. Come questa Corte ha ribadito più volte, tale notifica è superflua quando gli elementi essenziali del pvc sono riportati nell'avviso di accertamento, com'è pacifico ed incontroverso nel caso in esame (cfr. Cass. n. 23824/2018; n. 24313/2018). Anche questo motivo è quindi infondato.

Con il quinto motivo si prospetta di nuovo violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, in rapporto alla L. n. 212 del 2000, art. 7, per aver accolto acriticamente le motivazioni del pvc, non notificato, nell'avviso di accertamento. La P.A. si sarebbe spogliata così del suo potere-dovere di valutare, appiattendosi acriticamente sulle risultanze del pvc. In verità, la motivazione per relationem è ammessa proprio quando l'unicità di accertamento svolge effetti conseguenziali riflessi, come nel caso in esame (cfr. Cass. n. 30560/2017), ove l'importazione delle risultanze di accertamenti aliunde svolti si innesta e si riunisce in unica sede, giusta la disposizione legislativa citata in principio. Il motivo è dunque infondato e va disatteso.

Con il sesto motivo, infine, si lamenta ulteriore violazione di legge in parametro all'art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21, e del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 87, per erronea pretesa tributaria, consistente nel non aver il Consorzio ribaltato i ricavi ed i costi sostenuti sui consorziati. Così come posto il motivo è inammissibile perchè riguarda non vizi formali dell'avviso, ma il merito dell'accertamento rimasto logicamente assorbito nel pregiudiziale rilievo delle CTR (cfr. Cass. n. 23548/2012).

In definitiva, il ricorso principale è fondato e dev'essere accolto, mentre il ricorso incidentale è infondato e va rigettato.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale, rigetta l'incidentale, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla CTR per il Lazio cui demanda anche la regolazione delle spese del presente grado di giudizio.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, la Corte dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma del cit. art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 26 settembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 12 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza