Sentenza del 07/03/2019 n. 6619 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza n. 78/04/12 del 05/03/2012 (dep. il 03/04/2012), la CTR dell'Umbria, pronunciando sull'appello proposto dalla sig.ra D. D. in proprio e quale legale rappresentante della società «H. Ltd», ha confermato la pronuncia impugnata, ribadendo la validità dell'avviso di accertamento oggetto di ricorso, e ha compensato le spese.

1.1. Con il suddetto avviso l'Agenzia delle Entrate aveva accertato nei confronti della società, con sede in Londra e con stabile organizzazione in Italia, redditi e volumi di affari prodotti in Italia e non dichiarati ai fini delle imposte dirette e indirette dovute per l'anno di imposta 2004, quantificati nella misura di euro 36.404,77, ai fini IRES, euro 45.513,77 ai fini IRAP ed euro 1.501.400,00 ai fini IVA.

1.2. Nel disattendere i rilievi della contribuente, la CTR ha affermato, per quanto qui rileva, che: a) la comunicazione della cessazione dell'attività ovvero di estinzione del soggetto giuridico non era stata effettuata ai sensi dell'art. 35, comma 4, d.P.R. n. 633 del 1972, sicché la notificazione dell'avviso di accertamento è stata regolarmente e legittimamente effettuata in Italia presso il domicilio fiscale della società e a mani della persona che ne risultava avere la legale rappresentanza; b) la determinazione delle imposte dovute è stata effettuata in base all'attività di agenzia di viaggi comunicata agli Uffici fiscali italiani e da sempre utilizzata dalla società, con conseguente infondatezza della richiesta di riduzione della pretesa fiscale basata sul dedotto e non provato svolgimento dell'attività di "intermediazione nella locazione di civili abitazioni"; c) non sussiste l'eccepita violazione dell'art. 12, comma 7, legge n. 212 del 2000 perché l'accertamento è stato svolto nella sede dell'Ufficio presso il quale vi è stato il contraddittorio con possibilità del contribuente di comunicare osservazioni, chiarimenti e richieste, di produrre memorie e documenti.

2. Per la cassazione della sentenza ricorre la D., in proprio e quale legale rappresentante della società «H. Ltd», articolando tre motivi.

3. Resiste l'Agenzia delle Entrate che chiede che il ricorso sia dichiarato inammissibile o che sia comunque rigettato.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Il ricorso è infondato.

5. Con il primo motivo la ricorrente eccepisce, ai sensi dell'art. 360, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 35, comma 4, d.P.R. n. 633 del 1972 e 5, comma 6, d.lgs. n. 471 del 1992 *(rectius,* 1997).

Deduce che l'omessa comunicazione della cessazione dell'attività all'Agenzia delle Entrate comporta la sola applicazione delle sanzioni previste dall'art. 5, comma 6, d.lgs. n. 471 del 1997, con conseguente malgoverno, da parte della CTR, delle norme indicate in epigrafe. La cessazione dell'attività costituisce un dato oggettivo che può essere rilevato dall'Agenzia delle Entrate ai fini della cessazione d'ufficio della partita IVA.

5.1. Il rilievo è fondato ma privo di pratiche conseguenze.

5.2. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 35, ogni variazione degli elementi che connotano l'attività d'impresa, come indicati nella denunzia di inizio dell'attività (ivi compreso il luogo di esercizio), deve essere dichiarato entro trenta giorni all'ufficio IVA competente: in mancanza della denunzia di variazione, ogni trasferimento del luogo di esercizio dell'attività, così come la modificazione di ogni altro elemento indicato nella denunzia, è inopponibile all'amministrazione finanziaria (v. Cass. n. 18818 del 2006). Considerato pertanto che devono essere comunicate a norma di detto articolo le variazioni degli elementi che connotano l'attività di impresa (quindi se ed in quanto riferibili ad una impresa in attività), deve ritenersi che quando viene dichiarata la cessazione dell'attività di impresa non vi è ovviamente più alcun obbligo di comunicare il trasferimento del luogo di esercizio di un'attività che è stata dichiarata cessata (e ciò a prescindere dalla circostanza, meramente eventuale, dell'inizio di altra attività di impresa e del momento, coevo o successivo alla chiusura della precedente attività). La norma cui fare riferimento in tal caso non è l'art. 35, d.P.R. n. 633 del 1972, bensì quella dettata in via generale per la notificazione degli atti tributari dall'art. 60, d.P.R. n. 600 del 1973 (Sez. 5, n. 15919 del 20/07/2011, Rv. 618793 - 01).

5.3. Nel caso di specie, l'avviso di accertamento è stato notificato sia presso il domicilio fiscale dichiarato dalla società, ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ., sia a mani e presso il domicilio della persona che ne risultava essere il legale rappresentante. L'eccezione di inesistenza della notifica, perché non effettuata presso la sede societaria, è stata respinta in appello ma non ripresa in questa sede di legittimità.

5.4. Peraltro, l'inesistenza della notificazione è configurabile, in base ai principi di strumentalità delle forme degli atti processuali e del giusto processo, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità. Tali elementi consistono: a) nell'attività di trasmissione, svolta da un soggetto qualificato, dotato, in base alla legge, della possibilità giuridica di compiere detta attività, in modo da poter ritenere esistente e individuabile il potere esercitato; b) nella fase di consegna, intesa in senso lato come raggiungimento di uno qualsiasi degli esiti positivi della notificazione previsti dall'ordinamento (in virtù dei quali, cioè, la stessa debba comunque considerarsi, "ex lege", eseguita), restando, pertanto, esclusi soltanto i casi in cui l'atto venga restituito puramente e semplicemente al mittente, così da dover reputare la notificazione meramente tentata ma non compiuta, cioè, in

definitiva, omessa, ovvero quelli nei quali la notificazione si stata erroneamente eseguita (cfr., sul punto, Sez. U, n. 14916 del 20/07/2016, Rv. 640603 - 01).

5.5. Ne consegue che l'avviso di accertamento deve ritenersi ormai validamente (e tempestivamente) notificato sia presso la sede italiana della società, sia a mani del legale rappresentante.

6. Con il secondo motivo la contribuente eccepisce, ai sensi dell'art. 360, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 74-ter, d.P.R. n. 633 del 1972 e deduce che una volta accertata l'attività di agenzia di viaggi l'imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto avrebbe dovuto essere determinato al netto dei costi, in ossequio alla previsione contenuta nel secondo comma della norma in questione.

6.1. L'eccezione introduce un tema nuovo.

6.2. In sede di appello la ricorrente aveva dedotto di aver svolto attività di intermediazione nella locazione di civili abitazioni, non quella di agenzia di viaggi ritenuta dall'Ufficio, ed aveva chiesto la parametrazione dell'imponibile in base all'attività dedotta piuttosto che a quella accertata.

6.3. Appare dunque evidente l'estraneità al *petitum* della inesatta determinazione dell'imponibile in base all'attività accertata.

6.4. Ne consegue che il motivo è inammissibile.

7. Con il terzo motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 360, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, legge n. 212 del 2000, e deduce che l'Ufficio ha notificato l'avviso di accertamento prima del termine dilatorio di sessanta giorni previsto dalla norma in questione a pena di nullità dell'atto.

7.1. Il motivo è infondato.

7.2. Il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, legge n. 212 del 2000, si applica esclusivamente ai casi in cui l'avviso di accertamento sia preceduto da "accessi, ispezioni e verifiche nei locali destinati all'esercizio dell'attività".

7.3. Chiarissima, sul punto, Sez. U, n. 24823 del 09/12/2015 (successiva alle pronunce citate nel ricorso), secondo cui «le garanzie fissate nell'art. 12, comma 7, l. 212/2000 trovano applicazione esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente; ciò, peraltro, indipendentemente dal fatto che l'operazione abbia o non comportato constatazione di violazioni fiscali (cfr.: Cass. 15010/14, 9424/14, 5374/14, 2593/14, 20770/13, 10381/11). Nel senso indicato militano univocamente il dato testuale della rubrica ("Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali") e, soprattutto, quello del primo comma dell'art. 12 l. 212/2000 (coniugato con la circostanza che l'intera disciplina contenuta nella disposizione risulta palesemente calibrata sulle esigenze di tutela del contribuente in relazione alle visite ispettive subite in loco), che, esplicitamente, si riferisce agli "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali"; ad

operazioni, cioè, che costituiscono categorie d'intervento accertativo dell'Amministrazione tipizzate ed inequivocabilmente identificabili, in base alle indicazioni di cui all'art. 52, comma 1, d.p.r. 633/1972, richiamato, in tema di imposte dirette dall'art. 32, comma 1, d.p.r. 600/1973 e, in materia di imposta di registro, dall'art. 53 bis d.p.r. 131/1986 (...) non può, d'altro canto, trascurarsi di riflettere, ulteriormente, sul fatto che Cass., ss.uu., 18184/13 - nel definire il principio di diritto affermato (in merito alla nullità, pur non espressamente comminata dell'atto impositivo emanato senza il rispetto del termine dilatorio di cui all'articolo 12, comma 7, l. 212/2000) - ha, non a caso, espressamente correlato la decorrenza del termine dilatorio, destinato all'espletamento del contraddittorio, al momento del rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni "al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività"». La limitazione della garanzia del contraddittorio procedimentale di cui all'art. 12, comma 7, l. 212/2000 alle sole verifiche in loco, è riscontrabile, secondo le Sezioni unite, «nella peculiarità stessa di tali verifiche, in quanto caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca, quivi, di elementi valutativi a lui sfavorevoli: peculiarità, che specificamente giustifica, quale controbilanciamento, il contraddittorio al fine di correggere, adeguare e chiarire, nell'interesse del contribuente e della stessa Amministrazione, gli elementi acquisiti presso i locali aziendali».

7.4. Ne consegue che il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, legge n. 212 del 2000, non si applica ai casi, come quello oggetto di odierno scrutinio, nei quali l'accertamento non ha fatto seguito ad una delle attività tipiche previste dal comma 1 della medesima norma.

8. AI rigetto del ricorso segue la condanna alle spese sostenute nel grado dall'Agenzia delle Entrate liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese in favore dell'Agenzia delle Entrate che liquida, per onorari, in euro 10.000,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 16/10/2018. Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza