Sentenza del 16/10/2020 n. 22481 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

1. Il signor (XXXXX), in proprio, e la (XXXXX) s.r.l. in liquidazione, in persona del liquidatore, propongono separati ricorsi per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Milano n. 128/36/2010, depositata il 3 novembre 2010, che ha confermato la sentenza di primo grado, con cui era stato rigettata l'originaria impugnazione di un avviso di accertamento per IVA, IRPEG e IRAP relativo all'anno 2002,

2. Il ricorso del (XXXXX) e' affidato a un unico motivo, quello della (XXXXX) s.r.l. a otto motivi.

3. L'Agenzia delle Entrate si e' costituita in vista della discussione orale in relazione al primo ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

4. Con il primo e unico motivo, (XXXXX) lamenta, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'insufficiente e illogica motivazione della sentenza impugnata, sul punto decisivo della qualita' da lui rivestita di legale rappresentante della (XXXXX) s.r.l. in liquidazione.

5. Il motivo e' inammissibile e comunque infondato.

6. L'inammissibilita' discende dalla carenza di interesse del (XXXXX) a impugnare una sentenza che ha affermato la sua estraneita' al giudizio, con cio' escludendolo dal novero dei destinatari di un atto potenzialmente pregiudizievole, com'e' l'avviso di accertamento emesso nei confronti della societa'.

7. L'infondatezza e' invece conseguenza del fatto che i vizi della motivazione denunciati, riportati peraltro erroneamente all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, non sussistono.

8. La CTR ha escluso la legittimazione attiva dell'odierno ricorrente sulla base dell'argomento, espresso in modo chiaro e congruente, che l'avviso di accertamento gli era stato notificato nella veste di legale rappresentante della societa', mentre l'impugnazione dell'atto impositivo e quella della sentenza di primo grado erano state proposte dal (XXXXX) in proprio, in una veste cioe' nella quale egli non era stato coinvolto dall'Amministrazione finanziaria.

9. Quanto al ricorso della (XXXXX) s.r.l., con il primo motivo essa prospetta, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 12, comma 7, per avere il giudice d'appello erroneamente escluso la nullita' dell'avviso di

accertamento, notificato senza il rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni, previsto dalla norma citata.

10. Il motivo e' fondato e assorbente.

11. Nella materia in esame, la giurisprudenza di questa S.C. ha ormai consolidato i suoi orientamenti, che sono cosi' riassumibili: a) l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, comporta l'illegittimita' dell'atto impositivo emesso "ante tempus", salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza (Cass., Sez. Un., 29/07/2013, n. 18184 e molte altre successive, tra cui Cass., Sez. V, 09/07/2014, n. 15634; Cass., Sez. V, 30/10/2018, n. 27623); b) l'illegittimita' sussiste anche quando l'atto impositivo sia stato emanato prima della scadenza del termine dilatorio, benche' notificato successivamente, atteso che la norma tende a garantire il contraddittorio procedimentale consentendo al contribuente di far valere le sue ragioni quando l'atto impositivo e' ancora "in fieri", integrando, viceversa, la notificazione una mera condizione di efficacia dell'atto amministrativo ormai perfetto (Cass., Sez. V, 12/07/2017, n. 17202; Cass., Sez. V, 31/07/2018, n. 20267); c) l'onere di dimostrare le ragioni dell'urgenza grava sull'Amministrazione finanziaria tenuta al rispetto di detto termine,

secondo le regole generali del diritto delle obbligazioni (Cass., Sez. V, 05/02/2014, n. 2587; Cass., Sez. V, 07/09/2018, n. 21815); d) la regola si applica anche nel caso di accessi brevi finalizzati all'acquisizione di documentazione, sia perche' la disposizione di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7, non prevede alcuna distinzione in ordine alla durata dell'accesso, in esito al quale comunque deve essere redatto un verbale di chiusura delle operazioni, sia perche', anche in caso di accesso breve, si verifica l'intromissione autoritativa dell'amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente, che deve essere controbilanciata dalle garanzie di cui al citato articolo 12 (Cass., Sez. V, 09/07/2014, n. 15624; Cass., Sez. VI, 17/01/2017, n. 1007; Cass., Sez. V, 21/11/2018, n. 30026; Cass., Sez. VI, 12/04/2019, n. 10388).

12. Nella specie, a fronte di un processo verbale di constatazione redatto dalla Direzione regionale delle entrate il 19 ottobre 2007, l'avviso di accertamento impugnato e' stato emanato dall'Agenzia delle entrate il 30 novembre 2007 e notificato alla contribuente il 17 dicembre 2007, in entrambi i casi senza il rispetto del termine dilatorio previsto dalla L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7.

13. Benche' sollecitata con espresso motivo d'appello, la CTR non ha approfondito tale aspetto, limitandosi ad affermare che l'avviso di accertamento "e' stato emesso in base a fatti e circostanze emerse da un'indagine penale; per il che, non essendo stata svolta dall'Amministrazione alcuna attivita' ispettiva, non sussiste alcun obbligo di preventiva comunicazione delle constatazioni (per altro gia' a conoscenza della contribuente, in quanto accertate in sede penale)".

14. La CTR sembra aver cioe' ritenuto che il mancato svolgimento di un'attivita' ispettiva diretta da parte dell'Amministrazione finanziaria e il fatto che l'accesso sia stato eseguito nell'ambito di indagini penali esonerino la stessa dal rispetto delle garanzie previste dall'articolo 12, comma 7.

15. In realta', al di fuori delle ipotesi di indagini cd. a tavolino (Cass., Sez. VI, 29/10/2018, n. 27420; Cass., Sez. VI, 27/07/2018, n. 20036), la necessita' di rispettare le garanzie procedimentali dell'articolo 12, comma 7, sussiste in ogni occasione in cui vi sia stata un'intromissione autoritativa nei luoghi del contribuente (un accesso, un'ispezione, una verifica), restando indifferente che tale intromissione sia avvenuta da parte di organi di polizia giudiziaria anziche' di polizia tributaria.

16. Cio' in conformita' con la "ratio" della previsione, che, in nome dei principi di "collaborazione" e "buona fede" che devono improntare i rapporti tra contribuente e fisco e' volta di favorire l'interlocuzione tra le parti anteriormente alla (eventuale) emissione del provvedimento, e cioe' il contraddittorio procedimentale; contraddittorio che, per usare le parole della citata pronuncia delle Sezioni Unite n. 18184 del 2013, "e' andato assumendo, in giurisprudenza e in dottrina (e nella stessa legislazione), proprio con specifico riferimento alla materia tributaria, un valore sempre maggiore, quale strumento diretto non solo a garantire il contribuente, ma anche ad assicurare il migliore esercizio della potesta' impositiva, il quale, nell'interesse anche dell'ente impositore, risultera' tanto piu' efficace, quanto piu' si rivelera' conformato ed adeguato - proprio in virtu' del dialogo tra le parti, ove reso possibile - alla situazione del contribuente, con evidenti riflessi positivi anche in termini di deflazione del contenzioso (se non, ancor prima, nel senso di indurre l'amministrazione ad astenersi da pretese tributarie ritenute alfine infondate)".

17. Nella specie, il p.v.c. redatto dalla Direzione Regionale delle Entrate e riportato dalla ricorrente alle pag. 3 e ss. del ricorso, nel rispetto del principio di autosufficienza, da' atto dell'esecuzione di un accesso sia nella sede legale della societa' che nel domicilio privato del legale rappresentante e che tali accessi hanno avuto esito negativo, in quanto la documentazione contabile non e' stata rinvenuta.

18. Al di la' di chi abbia eseguito tali accessi (la polizia giudiziaria o la stessa Amministrazione finanziaria, a seguito dell'autorizzazione della Procura della Repubblica presso il Tribunale di Lecco all'utilizzo a fini fiscali dei risultati dell'attivita' di polizia giudiziaria), una volta appurato, sulla base degli stessi atti dell'Amministrazione, che un accesso vi e' stato, sorgeva l'obbligo di rispettare il termine dilatorio previsto dall'articolo 12, comma 7, citato.

19. Poiche', come visto, l'Amministrazione non lo ha fatto, se ne deve concludere che la CTR, trascurando questo profilo di doglianza e omettendo di dichiarare l'illegittimita' dell'atto impositivo, ha violato l'articolo 12, comma 7, cosi' come costantemente interpretato da questa S.C.

20. L'accoglimento del primo motivo di ricorso rende superfluo l'esame dei successivi, che restano assorbiti.

21. La sentenza impugnata va dunque cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa puo' essere decisa nel merito, con accoglimento dell'originario ricorso della contribuente (XXXXX) s.r.l. in liquidazione.

22. In ordine alle spese, quelle relative al procedimento introdotto dal (XXXXX) vanno poste a suo carico, secondo la regola della soccombenza; quanto al ricorso della (XXXXX) s.r.l., le spese del

presente giudizio di legittimita' e quelle dei giudizi di merito vanno interamente compensate, in ragione del fatto che l'orientamento sulle conseguenze del mancato rispetto del termine dilatorio L. n. 212 del 2000, ex articolo 12, comma 7, si e' consolidato in epoca successiva alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

La Corte, riuniti i ricorsi, dichiara inammissibile il ricorso di (XXXXX) e lo condanna al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimita', liquidandole in complessivi Euro 1.000,00, oltre spese prenotate a debito; accoglie il ricorso proposto dalla (XXXXX) s.r.l. in liquidazione in relazione al primo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario; compensa le spese dell'intero giudizio tra la (XXXXX) s.r.l. in liquidazione e l'Agenzia delle Entrate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza