Sentenza del 19/10/2021 n. 28777 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Emerge dalla sentenza impugnata che a C.C., che esercita attività imprenditoriale di autoscuola, furono notificati, in relazione all'anno d'imposta 2010, in esito a due processi verbali di constatazione, il primo seguito a una verifica della guardia di finanza presso la sede dell'impresa, il secondo successivo ad accertamenti di natura bancaria sul conto corrente della contribuente e su due ulteriori conti correnti del coniuge, un avviso di accertamento col quale fu recuperata maggiore materia imponibile ai fini delle imposte dirette e furono irrogate le relative sanzioni, nonchè un atto di contestazione di omessa autofatturazione per acquisti di beni senza fattura.

La contribuente impugnò avviso e atto di contestazione ottenendone, previa riunione, la dichiarazione di nullità per l'omesso espletamento del contraddittorio preventivo.

Di contro, la Commissione tributaria regionale della Campania ha accolto l'appello dell'Agenzia delle entrate. A sostegno della decisione il giudice d'appello ha escluso l'inammissibilità del gravame, sottolineandone la sottoscrizione da parte del capo Ufficio Legale della D.P. II di Napoli, su delega del direttore provinciale, gli estremi della quale erano indicati in calce all'appello. Ha poi richiamato, quanto al contraddittorio preventivo, l'indirizzo espresso dalle sezioni unite di questa Corte con la sentenza n. 24823/15, e sorretto dalla giurisprudenza costituzionale e da quella unionale, rimarcando che la contribuente non aveva prospettato circostanze idonee a comportare un risultato diverso, benchè avesse partecipato alle operazioni di verifica conclusesi col primo dei due processi verbali di constatazione e benchè il coniuge, ritenuto dai verbalizzanti l'amministratore di fatto dell'autoscuola di cui è titolare la contribuente, avesse partecipato alle operazioni della seconda verifica, sottoscrivendo e siglando ogni pagina del secondo processo verbale di constatazione.

Il giudice d'appello ha poi ritenuto infondate le eccezioni preliminari della contribuente concernenti i vizi di notifica, la sottoscrizione degli atti impugnati e l'omessa indicazione del responsabile del procedimento e, nel merito, ha reputato legittimo il criterio analitico di accertamento, sottolineando l'irrilevanza delle risultanze del registro degli iscritti e del riferimento alle tariffe praticate, proprio per la natura di ricavo in nero oggetto dell'accertamento, che di per sè non può trovare riscontro nella documentazione ufficiale. Ha infine fatto applicazione del regime presuntivo concernente gli accertamenti bancari sui conti correnti intestati o cointestati al coniuge della contribuente, evidenziando l'inadeguatezza della prova contraria offerta. Sicchè, ad esclusione del recupero per Euro 1.210,00, ritenuto non sufficientemente motivato, nonchè per gli importi, dettagliati in motivazione, ascritti a

prelevamenti destinati a rispondere ad esigenze familiari, ha ritenuto legittimi avviso e atto di contestazione.

Contro questa sentenza propone ricorso C.C. per ottenerne la cassazione, che affida a sette motivi, cui l'Agenzia delle entrate risponde con controricorso.

Nelle more del giudizio di legittimità la contribuente ha aderito alla definizione agevolata D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, comma 10, relativamente al solo avviso di accertamento, cui ha fatto seguito l'istanza dell'Agenzia delle entrate di estinguere parzialmente il giudizio per la parte corrispondente.

La contribuente ha, infine, depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

1.- Va preliminarmente dichiarata l'estinzione del giudizio nella parte corrispondente all'impugnazione dell'avviso di accertamento n. (---), essendosi perfezionata la definizione agevolata ad esso relativa.

Le relative spese sono compensate.

2.- Il primo motivo di ricorso, col quale C.C. denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 11, nonchè dell'art. 6 statuto dei diritti del contribuente, là dove il giudice d'appello ha ritenuto che dovesse essere la ricorrente a provare il fatto negativo consistente nella mancanza di delega in capo al soggetto firmatario, è infondato.

In base all'orientamento di questa Corte, difatti (si veda, in particolare, Cass. 26 luglio 2016, n. 15470), in tema di contenzioso tributario la provenienza di un atto di appello dall'ufficio periferico dell'agenzia delle entrate e la sua idoneità a rappresentarne la volontà si presumono anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque l'usurpazione del potere di impugnare la sentenza.

La sentenza impugnata si è dunque conformata a quest'indirizzo.

3.- Col secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. a), e l'apparenza della motivazione resa sul punto, là dove il giudice d'appello ha stabilito che ogni eventuale vizio di notifica è sanato dalla proposizione di ricorso da esaminare congiuntamente, e che per attaccare le attestazioni in relata occorre querela di falso: e ciò perchè la notificazione è stata eseguita da un messo privo di autorizzazione, il che escluderebbe sia la sussistenza di poteri fidefacienti, sia la sanabilità, trattandosi di notificazione inesistente.

Il motivo è inammissibile per carenza di autosufficienza, perchè in ricorso si riproduce la relata del solo avviso oggetto di definizione agevolata, e non già quella dell'atto di contestazione, il quale, tra l'altro, nonostante se ne dichiari l'allegazione nel foliario (sub 3), in realtà non compare tra gli atti prodotti in questo giudizio.

4.- Parimenti inammissibile è il terzo motivo di ricorso, col quale si deduce la violazione dell'art. 41 Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, nonchè degli artt. 6 e 1 protocollo addizionale n. 1 della CEDU, perchè il giudice d'appello, benchè sia pacifico l'omesso svolgimento del contraddittorio preventivo, e nonostante la contribuente abbia sin dal primo grado allegato circostanze utili a superare la cd. prova di resistenza, ha ritenuto comunque legittimo atto di contestazione, che, pure, concerne l'iva.

4.1.- La censura non si confronta difatti con l'accertamento contenuto nella sentenza impugnata, in base al quale "...la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo determina l'invalidità del provvedimento conclusivo solo se, altrimenti, il procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso...e sempre che il contribuente abbia prospettato tale diverso risultato....circostanze non ravvisabili nel caso di specie".

A sostegno della statuizione. d'altronde, il giudice d'appello ha fatto leva sulla partecipazione della contribuente e del coniuge, ritenuto dai verbalizzanti amministratore di fatto dell'autoscuola, alle operazioni di verifica, nel corso delle quali nessuna osservazione è stata formulata e nessuna giustificazione è stata offerta.

5.- Inammissibile, per le medesime ragioni già esposte in relazione al secondo motivo, è il quarto motivo, col quale si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 248 del 2007, art. 36, come convertito, per la mancata indicazione del responsabile del procedimento.

6.- Sul quinto motiv

o v'è non luogo a provvedere perchè la censura fa leva sul solo avviso di accertamento oggetto di definizione agevolata, come emerge dalla riproduzione, in nota 6, delle pagine 4 e 5 di esso.

7.- La carenza di autosufficienza, dovuta all'omessa produzione dell'atto di contestazione e alla mancata allegazione di esso, infirma anche il sesto motivo di ricorso, col quale si denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 2700 c.c., e la conseguente carenza di motivazione quanto alla circostanza che non tutti gli allievi risultarti dal registro iscrizioni del 2010 hanno poi effettivamente conseguito la patente quell'anno.

E ciò perchè non emerge in che termini questa deduzione si riverberi sulla contestazione della violazione di omessa fatturazione di acquisti senza fattura oggetto dell'atto in questione.

8.- Inammissibile è, infine, il settimo motivo di ricorso, col quale si chiede l'applicazione del ius superveniens, ai fini della determinazione delle sanzioni.

Difatti, in tema di sanzioni amministrative per violazione delle norme tributarie, le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 158 del 2015 non operano in maniera generalizzata in favor rei, rendendo la sanzione irrogata illegale, sicchè deve escludersi che la mera deduzione, in sede di legittimità, del ius superveniens, senza altra precisazione con riferimento al caso concreto, imponga la cassazione con rinvio della sentenza impugnata, dovendo il contribuente allegare e, se necessario, provare la sussistenza dei fatti costitutivi e/o eventualmente modificativi, ovvero estintivi, necessari per la concreta applicazione di dette norme, atteso che il giudice non può

introdurre nella controversia, di sua iniziativa, elementi di fatto diversi da quelli dedotti e dimostrati dalle parti (tra varie, v. Cass. n. 20141/16 e n. 19286/20).

Non si pone in contrasto, benchè massimata come difforme, Cass. n. 8716/21, che si riferisce a un caso in cui si discuteva della sola riduzione del tetto minimo delle sanzioni, sicchè la relativa deduzione concernente il diritto sopravvenuto era da ritenere adeguatamente specifica.

9.- Il ricorso va quindi rigettato in relazione all'atto di contestazione e le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

dichiara estinto il giudizio per la parte corrispondente all'avviso n. (---) e compensa le spese, lo rigetta in riferimento all'atto di contestazione n. (---).

Condanna la contribuente a pagare le spese, che liquida in Euro 2.800,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Dichiara la non sussistenza dei presupposti processuali per il raddoppio del contributo unificato.

Così deciso in Roma, il 27 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 19 ottobre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza