Sentenza del 15/11/2021 n. 34394 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

S. M. impugnava dinanzi alla CTP di Roma l'avviso di accertamento notificatogli dall'Agenzia delle Entrate, in qualità di "autore delle violazioni", conseguente al distinto accertamento effettuato nei riguardi della F. Auto s.r.l. nei cui confronti veniva redatto un verbale per aver contabilizzato fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, assumendo che l'atto impositivo non specificava a quale titolo fosse stato ritenuto destinatario del medesimo.

La Commissione Provinciale di Roma con sentenza del 4.6.2012, accoglieva il ricorso ritenendo che l'atto impositivo fosse affetto da vizio di motivazione sotto il profilo evidenziato.

Proposto appello da parte dell'Agenzia delle Entrate, la CTR del Lazio con sentenza in data 5.3.2014 accoglieva l'appello dell'Ufficio ritenendo che sulla base "delle specifiche indagini svolte dalla Guardia di Finanza" l'Amministrazione finanziaria avesse fornito "elementi analitici ed incontestabili sulla funzione di amministratore di fatto del contribuente".

Avverso detta pronuncia il contribuente proponeva ricorso per cassazione affidato a cinque motivi. Parte intimata si costituiva al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza.

Parte ricorrente depositava altresì memoria ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso rubricato "Violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 per avere la CTR considerato l'accertamento fondato e quindi per averlo ritenuto implicitamente motivato in totale assenza delle indicazioni e ragioni per cui il M. sarebbe stato considerato rautore delle violazioni" (art. 360 c.p.c., n. 3)" parte ricorrente deduceva che il giudice di appello aveva erroneamente ritenuto legittimo un accertamento che non ha indicato i motivi per cui il M. sarebbe stato l'autore delle violazioni contestate.

2. Con il secondo motivo di ricorso rubricato" Nullità del procedimento per violazione del principio della disponibilità delle prove di cui all'art. 115 c.p.c. per avere la CTR ritenuto il M. autore delle violazioni senza alcuna prova di tale circostanza (art. 360 c.p.c., n. 4)" parte ricorrente deduceva che erroneamente la CTR aveva ritenuta raggiunta la prova riferendosi alle "specifiche indagini svolte dalla Guardia di Finanza" in assenza del processo verbale di accertamento.

3. Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Omesso esame circa un fatto decisivo del giudizio, per non aver esaminato la CTR il fatto storico controverso costituito dall'inesistenza agli atti processuali di qualsivoglia documento dal quale risultasse che il M. fosse l'autore delle violazioni (art. 360 c.p.c., n. 5) " parte ricorrente deduceva che la CTR aveva omesso di esaminare il fatto storico relativo all'inesistenza degli atti.

4. Con il quarto motivo di ricorso rubricato "Nullità del procedimento per violazione degli artt. 342 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 in relazione all'art. 2909 c.c. per non avere la CTR statuito il passaggio in giudicato di autonomo capo della sentenza della CTP conseguente all'assenza di specifici motivi di impugnazione di tale capo (art. 360 c.p.c., n. 4) " parte ricorrente deduceva che la CTR aveva errato nel ritenere ammissibile un appello erariale del tutto privo di censure specificamente rivolte alla ratio decidendi della sentenza della CTP costituita dal difetto di motivazione dell'atto impositivo.

5. Con il quinto motivo di ricorso rubricato "Nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 in relazione all'art. 112 c.p.c. per avere la CTR statuito nel merito senza pronunciare l'inammissibilità dell'impugnazione perchè fondata su fatti costitutivi della pretesa erariale del tutto nuovi e prospettati per la prima volta solo in sede di gravame (art. 360 c.p.c., n. 4) " parte ricorrente deduceva che la CTR aveva fondato la propria decisione su circostanze nuove mai dedotte nell'accertamento impugnato relative al ruolo rivestito dal M..

Il primo motivo di ricorso è fondato.

Questa Corte ha, invero, più volte affermato che l'avviso di accertamento, costituente l'atto con il quale l'Amministrazione esercita la propria pretesa impositiva nei confronti del contribuente, soddisfa l'obbligo di motivazione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, in tema di imposte dirette, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56 riguardo all'IVA, oltre che in relazione al generale disposto della L. n. 212 del 2000, art. 7, quando l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere e, quindi, di poter contestare, la pretesa nei suoi elementi essenziali, in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni di diritto che la determinano.

Detto requisito può dirsi soddisfatto anche quando l'atto faccia riferimento ad un processo verbale di 'constatazione della Guardia di Finanza, purchè conosciuto dal destinatario, in quanto a lui notificato o consegnato, dovendo altrimenti il PVC essere allegato all'atto impositivo o dallo stesso richiamato nei suoi elementi essenziali (cfr., tra le molte, più di recente, Cass. sez. 5, ord. 15 luglio 2020, n. 14995, in motivazione; Cass. sez. 5, 14 gennaio 2015, n. 407). Nella specie è incontroversa in fatto la circostanza che il PVC della Guardia di Finanza, pur richiamato nell'atto impositivo, non sia stato previamente notificato o comunque consegnato al M., nè il richiamato PVC risulta allegato all'avviso di accertamento del quale il M. è stato destinatario.

L'esame del contenuto dell'avviso di accertamento, che il ricorrente, in ossequio al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione riporta nel ricorso, evidenzia la mancata indicazione dei presupposti in fatto e delle ragioni in diritto che hanno indotto l'Amministrazione finanziaria ad individuare nel M. la contestata qualità di amministratore di fatto della società.

La sentenza impugnata, pertanto, nella parte in cui non ha rilevato - per le ragioni sopra esposte - l'illegittimità dell'atto impositivo per carenza di motivazione, non ha fatto corretta applicazione dei principi affermati da questa Corte in materia (cfr. Cass. sez. 5, ord. 12 dicembre 2018, n. 32127, in fattispecie per la quale si è ritenuto che il richiamo al PVC sul quale era fondato l'atto impositivo non avesse soddisfatto le condizioni perchè l'atto potesse ritenersi correttamente motivato per relationem).

Nè il deficit motivazionale dell'avviso di accertamento può intendersi colmato dalla produzione in giudizio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del suddetto PVC, atteso che, per giurisprudenza costante, è da escludersi che la carente motivazione dell'atto impositivo, che attiene a vizio genetico che determina l'illegittimità dell'atto sul piano formale, possa essere oggetto d'integrazione in sede giudiziale (cfr., ex multis, Cass., sez. 6-5, ord. 14 luglio 2020, n. 14931; Cass. sez. 5, 12 ottobre 2018, n. 23450; Cass., sez. 6-5, ord. 21 maggio 2018, n. 12400).

I restanti motivi di ricorso sono assorbiti.

In conclusione, in accoglimento del primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri, la sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere pertanto decisa nel merito, ex art. 384 c.p.c., comma 2, u.p., con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

Avuto riguardo al fatto che la presente controversia ha avuto esiti alterni, possono essere compensate le spese dei giudizi di merito tra le parti.

La regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, segue la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie il ricorso del contribuente.

Compensa le spese di lite.

Condanna l'Agenzia delle Entrate a rifondere al contribuente le spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 5500,00 oltre ad Euro 200,00 per esborsi, rimborso spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 9 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza