Sentenza del 06/04/2022 n. 11110 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con la sentenza impugnata la Commissione Tributaria Regionale della Liguria rigettava l'appello proposto da F.D.S.R.D.C. avverso la sentenza n. 56/2/12 della Commissione Tributaria Provinciale di Savona che ne aveva parzialmente accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento IVA 2006.

La CTR osservava in particolare che erano infondate le eccezioni di nullità dell'atto impositivo impugnato per mancato rispetto del termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, e per vizio motivazionale; che le pretese erariali erano fondate, non essendo applicabile nel caso di specie il meccanismo dell'"inversione contabile" (c.d. reverse charge), con conseguente correttezza del trattamento sanzionatorio applicato.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la contribuente deducendo quattro motivi, poi illustrati con una memoria.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In via preliminare va dato atto che con la memoria depositata la stessa contribuente ha attestato di non aver completato il piano rateale previsto dal D.L. n. 119 del 2018, art. 3, sicchè la causa può essere decisa non essendosi perfezionata la definizione agevolata della medesima.

Con il primo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - la ricorrente denuncia la violazione/falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, e del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 33 e 52, poichè la CTR ha rigettato la sua eccezione di nullità dell'avviso di accertamento impugnato in quanto emesso ante tempus, essendo mancato il rispetto del termine dilatorio previsto dalla prima disposizione legislativa evocata.

La censura è fondata.

Va ribadito che "In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo

generalizzato vincolo, sicchè esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito" (Sez. U, Sentenza n. 24823 del 09/12/2015, F v. 637604 - 01) e, più in particolare, che "In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, (cd. Statuto del contribuente), nelle ipotesi di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, opera una valutazione "ex ante" in merito alla necessità del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, sanzionando con la nullità l'atto impositivo emesso "ante tempus", anche nell'ipotesi di tributi "armonizzati", senza che, pertanto, ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la prova di "resistenza", invece necessaria, per i soli tributi "armonizzati", ove la normativa interna non preveda l'obbligo del contraddittorio con il contribuente nella fase amministrativa (ad es., nel caso di accertamenti cd. a tavolino), ipotesi nelle quali il giudice tributario è tenuto ad effettuare una concreta valutazione "ex post" sul rispetto del contraddittorio" (Sez. 5 -, Sentenza n. 701 del 15/01/2019, F.v. 652456 - 01).

Risultando incontestato che vi sia stato accesso presso la contribuente in sede di verifica fiscale, è senz'altro applicabile nel caso di specie la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, ed in base al secondo principio di diritto citato non è necessaria alcuna "prova di resistenza" da parte della contribuente.

Del resto la medesima CTR ligure argomenta su tale punto decisionale esclusivamente con riguardo alla giustificazione data dall'agenzia fiscale per il mancato rispetto del termine dilatorio previsto da detta disposizione legislativa statutaria (trattandosi di circostanza fattuale anch'essa pacifica).

Tuttavia l'argomentazione giuridica del giudice tributario di appello sulla questione in esame è del tutto erronea e contrastante con la consolidata giurisprudenza di questa Corte.

Va infatti ribadito che:

-"In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la scadenza del termine di decadenza dell'azione accertativa non rappresenta una ragione di urgenza tutelabile ai fini dell'inosservanza del termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7" (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 8749 del 10/04/2018, Rv. 647732 - 01);

-"In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, le ragioni di urgenza che, ove sussistenti e provate dall'Amministrazione finanziaria, consentono l'inosservanza del termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, devono consistere in elementi di fatto che esulano dalla sfera dell'ente impositore e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità, sicchè non possono in alcun modo essere individuate nell'imminente scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa"; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 22786 del 09/11/2015, Rv. 637204; più in generale, v. Sez. U, Sentenza n. 18184 del 29/07/2013, Rv. 627474 - 01).

Pur evidenziando consapevolezza del primo orientamento, la CTR ligure non ha tenuto conto della specificazione espressa con il secondo, illegittimamente scindendo l'attività accertativa in senso generale tra quella istruttoria della GdF e quella impositiva dell'Agenzia delle entrate.

Infatti deve affermarsi che la disposizione legislativa de qua ha come destinataria l'amministrazione finanziaria nel suo complesso, intesa come Ente impositore, sicchè comunque l'agenzia fiscale è responsabile anche dei ritardi imputabili alla Guardia di finanza quale organo ispettivo collaterale.

Ciò posto, ne consegue sia la fondatezza del motivo che della correlativa eccezione di invalidità dell'atto impositivo impugnato, derivandone l'assorbimento dei motivi di ricorso ulteriori (violazione/falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 17, comma 5, L. n. 7 del 2000, art. 1, comma 1, lett. b), comma 3; violazione/falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 5, comma 4; violazione/falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2).

In conclusione, va accolto il primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri motivi, la sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, decidendo nel merito va accolto il ricorso introduttivo della lite.

Stante l'esito alterno delle fasi processuali, le spese dei gradi di merito possono essere compensate, quelle di legittimità devono di contro essere ascritte secondo il generale principio della soccombenza.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il primo motivo del ricorso, dichiara assorbiti gli altri motivi, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie il ricorso introduttivo della lite; compensa le spese dei gradi di merito; condanna la controricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 1.400 per onorari, Euro 200 per esborsi oltre al 15% per spese generali ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 27 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza