

Sentenza del 13/02/2023 n. 4389 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Il Fallimento (---) Spa in liquidazione ha impugnato l'avviso di accertamento, per il 2006, emanato al termine di una verifica generale operata dalla Guardia di Finanza di Napoli, le cui risultanze erano state riprodotte nel PVC del 21/12/2011, con il quale si contestava una fattispecie di abuso del diritto attuata mediante una serie di operazioni straordinarie sul capitale, consistenti nell'interposizione di tre subholding lussemburghesi - che controllavano la Poseidon International S.A., socio unico della (---), riconducibili ai soci fondatori del Gruppo (---), nelle persone di A.A., + Altri Omessi - finalizzata ad ottenere un indebito ri Sparmio di imposta per effetto dell'omessa applicazione della ritenuta del 12,5 per cento, prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27, commi 1 e 5 , sui dividendi distribuiti dalle stesse società estere (meri schermi societari o "costruzioni di puro artificio") in relazione alle partecipazioni non qualificate detenute dai soci B.B. e C.C..

2. La Commissione tributaria provinciale di Napoli ha respinto il ricorso con decisione (n. 644/22/2013) che è stata riformata dalla Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Campania, la quale, con la sentenza indicata in epigrafe, per quanto adesso rileva, in accoglimento dell'appello della Curatela della società, ha dichiarato nullo l'atto impositivo. In particolare, la C.T.R. ha accolto l'eccezione della contribuente concernente la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7 , (c.d. Statuto dei diritti del contribuente), a causa del mancato rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni, decorrente dal rilascio di copia del verbale di chiusura delle operazioni, per l'emanazione dell'avviso di accertamento.

3. L'Agenzia delle entrate ricorre, con due motivi, per la cassazione della sentenza di appello; la contribuente resiste con controricorso, nel quale propone ricorso incidentale condizionato, con due motivi, al quale resiste l'ufficio con controricorso. In prossimità dell'udienza la contribuente ha depositato una memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso principale ("1. Violazione e falsa applicazione dell' art. 53 Cost. , in relazione al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43 ed alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7 , (art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) "), poggia sulla premessa che i termini per l'accertamento scadevano il 31/12/2011 e che l'ufficio ha notificato l'avviso con raccomandata spedita il 30/12/2011, senza rispettare il termine dilatorio di sessanta giorni previsto dal citato art. 12, comma 7, a causa dell'imminenza dello spirare del termine di decadenza dell'azione accertatrice. Ciò posto, l'Agenzia delle entrate censura la sentenza impugnata che ha erroneamente negato che la notifica ante tempus dell'atto impositivo possa ritenersi giustificata

allorquando il rispetto del termine comporterebbe la decadenza dell'ufficio dalla potestà impositiva.

2. Con il secondo motivo ("2. Omesso esame circa un fatto controverso e decisivo del giudizio, che ha costituito oggetto di discussione tra le parti"), l'Agenzia delle entrate censura la sentenza impugnata che non ha considerato le ragioni, ampiamente esposte dall'ufficio nell'avviso di accertamento e nelle difese in giudizio, a causa delle quali non era stato possibile rispettare il termine dilatorio di sessanta giorni, riconducibili sia alla complessità dell'indagine che al comportamento non collaborativo della società verificata (la quale, per es., aveva chiesto l'accesso agli atti e non si era mai presentata a ritirare i documenti che erano stati messi a sua disposizione).

3. Con il primo motivo di ricorso incidentale condizionato ("Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 148 c.p.c. , L. n. 820 del 1982, art. 3 , e art. 156 c.p.c. (...) in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 "), si censura la sentenza impugnata che ha ritenuto valida la notifica dell'avviso in considerazione del fatto che il vizio dedotto (e cioè l'irrituale modalità di congiunzione dei fogli dell'atto) non ne determinava l'inesistenza giuridica ed era stato comunque sanato, per raggiungimento dello scopo, dalla proposizione del ricorso introduttivo, benché l'impugnazione fosse intervenuta quando l'ufficio era già decaduto dal potere impositivo.

4. Con il secondo motivo ("Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5 , e della L. n. 241 del 1990, art. 21 -septis, (...) in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 "), si censura la sentenza impugnata che ha erroneamente affermato che, durante la verifica fiscale, il superamento del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede della contribuente non determina la decadenza del fisco dalla potestà accertatrice, e, quindi, non inficia la validità dell'accertamento, per il carattere non perentorio della disposizione.

5. Il primo motivo di ricorso principale non è fondato.

6. Il dictum del giudice tributario di appello è conforme al consolidato orientamento di questa Corte, al quale va data continuità, secondo cui "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 " (Cass. 10/04/2018, n. 8749 , in connessione con Cass., Sez. U., 29/07/2013, n. 18184 , menzionata dalla C.T.R., e con Cass. 30/04/2014, n. 9424 ; Cass. 09/11/2015, n. 22786 ; Cass. 16/03/2016, n. 5149 (la quale, in motivazione, richiama Cass. 12/08/2015, n. 16707 ; Cass. 07/08/2015, n. 16602 ; Cass. 15/07/2015, n. 14803 ; Cass. 28/03/2014, n. 7315 , citata dalla C.T.R.; Cass. 05/02/2014, n. 2592 ; 03/02/2014, n. 2279 ; 03/02/2014, n. 2281 ; 29/01/2014, n. 1869); in termini ex plurimis Cass. 25/07/2022, n. 23223 ; Cass. 23/07/2020, n. 15755). Al riguardo è il caso di sottolineare che l'autosufficiente motivo di ricorso (cfr. pag. 16 del ricorso per cassazione) afferma che la particolare urgenza che giustifica l'emissione ante tempus dell'atto impositivo "è rappresentata dalla evidente impossibilità di rinviare l'emanazione dell'atto, e conseguentemente di rispettare il termine di sessanta giorni decorrenti dal rilascio al contribuente della copia del verbale di chiusura delle operazioni, stante l'imminenza dello spirare dei termini di decadenza dell'azione accertatrice".

7. Il secondo motivo è inammissibile.

La ricorrenza o meno di specifiche ragioni di urgenza che, secondo la prospettazione dell'ufficio, avrebbero giustificato l'emissione anticipata dell'avviso di accertamento, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, è quaestio facti, già insindacabilmente esaminata dal giudice di merito, con esito sfavorevole all'Amministrazione finanziaria. E del resto, come si evince dalla documentazione allegata al ricorso erariale, gli assunti difensivi dell'ufficio non aggiungono alcun elemento obiettivo agli aspetti fattuali (insindacabilmente) esaminati dal giudice tributario di appello.

8. Il ricorso incidentale resta assorbito, trattandosi di ricorso condizionato all'accoglimento del ricorso principale dell'ufficio che, invece, è stato rigettato (ex plurimis Cass. Sez. 3, n. 22345/2017).

9. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

10. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1-quater , (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale, assorbito l'incidentale, e condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 200,00, per esborsi, Euro 6.000,00, a titolo di compenso, oltre al 15 per cento sul compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 8 febbraio 2023.

Depositato in Cancelleria il 13 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza