

Sentenza del 09/08/2024 n. 22599 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna accoglieva l'appello proposto da A.A. Srl Trasporti Internazionali avverso la sentenza n. 481/2/13 della Commissione tributaria provinciale di Modena, che ne aveva parzialmente accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento per II.DD. ed IVA 2006. La CTR osservava in particolare:

-che era fondata e doveva essere accolta l'eccezione pregiudiziale della società contribuente appellante di invalidità dell'atto impositivo impugnato perché emesso oltre il termine decadenziale, non essendo applicabile il c.d. "raddoppio" del termine stesso per la sussistenza di ipotesi di reato, in quanto la relativa notizia criminis era stata comunicata alla competente Procura della Repubblica dopo lo scadere del termine "ordinario";

-che era fondata e doveva essere accolta l'eccezione pregiudiziale della contribuente di invalidità dell'atto impositivo impugnato a causa del mancato rispetto del termine dilatorio di cui all' art. 12 , legge 212/2000 , per la formulazione di deduzioni ai rilievi contestatili in sede di PVC, con il conseguente assorbimento delle questioni ulteriori.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo tre motivi.

Resiste con controricorso la società contribuente, che peraltro propone cinque motivi di ricorso incidentale.

Le parti hanno depositato memorie.

Motivi della decisione Vanno trattati prioritariamente il secondo ed il terzo motivo del ricorso principale, con i quali -ex art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- l'agenzia fiscale ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione dell' art. 12 , legge 212/2000 , poiché la CTR ha statuito l'invalidità dell'avviso di accertamento impugnato in quanto emesso prima di sessanta giorni dalla comunicazione del PVC alla contribuente, negando la sussistenza di fondate ragioni di urgenza idonee a giustificare tale fatto procedimentale. Le censure, da esaminarsi congiuntamente per connessione, sono inammissibili e comunque infondate.

Anzitutto con il primo mezzo si introducono questioni di fatto in ordine alle modalità della verifica che non possono essere valutate in questa sede, secondo il parametro prescelto, secondo i consolidati principi di diritto che "In tema di ricorso per cassazione, il vizio di violazione di legge consiste in un'erronea ricognizione da parte del provvedimento impugnato

della fattispecie astratta recata da una norma di legge implicando necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta, mediante le risultanze di causa, inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito la cui censura è possibile, in sede di legittimità, attraverso il vizio di motivazione" (ex multis Cass., n. 26110 del 2015) e che "Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione" (Cass. n. 9097 del 07/04/2017).

Quanto ai profili giuridici posti con i due mezzi, va ribadito che "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 all' art. 12 , comma 7, della L. n. 212 del 2000 , devono consistere in elementi di fatto che esulano dalla sfera dell'ente impositore e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità, sicché non possono in alcun modo essere individuate nell'imminente scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa;

poiché la disposizione legislativa ha come destinataria l'amministrazione finanziaria nel suo complesso, intesa come ente impositore, l'agenzia fiscale è comunque responsabile anche dei ritardi imputabili alla Guardia di Finanza, in quanto organo ispettivo collaterale" (Sez. 5 - , Sentenza n. 11110 del 06/04/2022, Rv. 664339 - 01).

Trattandosi di un "principio statutario" è piuttosto evidente che lo stesso presidia i diritti del contribuente e non gli altri valori costituzionali (artt. 53 , 97 , Cost.) evocati impropriamente dalla ricorrente.

Pacifico che vi è stato almeno un accesso per acquisizione documentale presso la sede della società contribuente, trova applicazione al caso di specie l'ulteriore consolidato principio di diritto che "In tema di accertamento, la garanzia del termine dilatorio di cui all' art. 12 , comma 7, della L. n. 212 del 2000 , quale espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente, si applica anche agli accessi cd. istantanei, ossia quelli volti alla sola acquisizione della documentazione posta a fondamento dell'accertamento, sicché, anche in detta ipotesi, è illegittimo, ove non ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'atto impositivo emesso "ante tempus"" (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10388 del 12/04/2019, Rv. 653728 - 01).

Vi è poi comunque da rilevare che il giudice tributario di appello ha puntualmente esaminato la giustificazione data dall'agenzia fiscale circa il mancato rispetto del termine dilatorio de quo, negando che l'imminenza della scadenza del termine decadenziale per l'emissione dell'atto impositivo costituisca ragione di fondatezza della medesima.

Si tratta di un giudizio di fatto/merito anch'esso non revisionabile in questa sede, secondo i parametri prescelti (errores in iudicando in jure), ma che in ogni caso risulta corretto.

Bisogna infatti rilevare che la verifica che ha indotto l'emissione dell'avviso di accertamento è iniziata l'ultimo anno di decorrenza del termine decadenziale e non vi è una ragione per la quale non avrebbe potuto iniziare prima. Qui sta appunto la carenza organizzativa dell'agenzia fiscale che, secondo i citati arresti giurisprudenziali, non può costituire un caso di "particolare e motivata urgenza".

Il rigetto della seconda e della terza censura del ricorso principale implicano l'inammissibilità per sopravvenuta carenza di interesse del primo motivo (violazione/falsa applicazione degli artt. 43 , D.P.R. 600/1973 , 57, D.P.R. 633/1972 , poiché la CTR ha affermato l'inusistenza dei presupposti di applicazione del c.d. "raddoppio" del termine decadenziale ordinario di emissione dell'avviso di accertamento per II.DD. ed IVA), secondo il consolidato principio di diritto che "Qualora la decisione di merito si fondi su di una pluralità di ragioni, tra loro distinte e autonome, singolarmente idonee a sorreggerla sul piano logico e giuridico, la ritenuta infondatezza delle censure mosse ad una delle "rationes decidendi" rende inammissibili, per sopravvenuto difetto di interesse, le censure relative alle altre ragioni esplicitamente fatte oggetto di doglianza, in quanto queste ultime non potrebbero comunque condurre, stante l'intervenuta definitività delle altre, alla cassazione della decisione stessa" (Cass., n. 2108 del 14/02/2012 , Rv. 621882 - 01; conforme, da ultimo, Cass., n. 11493 del 11/05/2018 , Rv. 648023 - 01). In conclusione il ricorso principale va rigettato. Pacifico che la controricorrente è stata integralmente vittoriosa in appello e che le sue ulteriori difese sono state assorbite dalla decisione a lei favorevole, il ricorso incidentale, ancorché espressamente condizionato, va dichiarato inammissibile, secondo il consolidato principio di diritto che "Nel giudizio di cassazione, è inammissibile il ricorso incidentale condizionato con il quale la parte vittoriosa nel giudizio di merito sollevi questioni che siano rimaste assorbite, ancorché in virtù del principio cd. della ragione più liquida, non essendo ravvisabile alcun rigetto implicito, in quanto tali questioni, in caso di accoglimento del ricorso principale, possono essere riproposte davanti al giudice di rinvio" (tra le molte, Sez. 3 - , Ordinanza n. 15893 del 06/06/2023, Rv. 668115 -01).

In conclusione il ricorso principale va rigettato e quello incidentale dichiarato inammissibile.

Stante la reciproca soccombenza le spese possono essere compensate.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso principale e dichiara inammissibile il ricorso incidentale;

compensa le spese.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater del D.P.R. 115 del 2002 , dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso incidentale a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza