

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 19 Ottobre 2017, n. 24636

Fatti e ragioni della decisione

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, contro la sentenza resa dalla CTR Liguria n. 64/2012/01, depositata il 15.5.2012. La CTR, accoglieva l'appello proposto da Banchemo Pierina avverso la sentenza del giudice di primo grado che aveva ritenuto legittimo l'avviso di accertamento relativo a IRAP per gli anni 2004 e 2006.

Il giudice di appello, dopo avere ritenuto ammissibile l'appello, riteneva illegittimo nel merito l'accertamento, non essendo stata la parte contribuente in condizioni di esercitare il diritto di difesa rispetto ad un pvc nel quale non era stata formulata alcuna contestazione relativa all'anno 2004 nè di esperire la procedura di adesione.

Nessuna difesa scritta ha depositato la parte intimata.

Il procedimento può essere definito con motivazione semplificata.

Con il primo motivo l'Agenzia deduce la violazione degli artt.53 e 22 d.lgs.n.546/92, contestando la decisione della CTR in punto di ammissibilità dell'appello, dovendosi considerare il termine per il deposito dell'atto di impugnazione innanzi alla CTP decorrente dalla data di spedizione della notifica alla controparte e non da quella delle ricezione della notificazione stessa.

Con il secondo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione degli artt.39 dPR n.600/73, art.7 c.2 e art.12 l.n.212/2000, artt.5 e 5 bis d.lgs.n.218/97, nonché art.21 octies l.n.241/1990, in relazione all'art.60 c.1 n.3 c.p.c.

Il primo motivo è infondato.

Ed invero, questa Corte a Sezioni Unite, nelle recenti sentenze nn. 13452 e 13453 del 2017, ha affermato, con riguardo alla notificazione dell'appello, nel processo tributario, a mezzo del servizio postale, che: 1) "il termine di trenta giorni per la costituzione in giudizio del ricorrente e dell'appellante, che si avvalga per la notificazione del servizio postale universale, decorre non dalla data della spedizione diretta del ricorso a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento, ma dal giorno della ricezione del plico da parte del destinatario (o dall'evento che la legge considera equipollente alla ricezione)"; 2) "non costituisce motivo d'inammissibilità del ricorso o dell'appello, che sia stato notificato direttamente a mezzo del servizio postale universale, il fatto che il ricorrente o l'appellante, al momento della costituzione entro il termine di trenta giorni dalla ricezione della raccomandata da parte del destinatario, depositi l'avviso di ricevimento del plico e non la ricevuta di spedizione, purché nell'avviso di ricevimento medesimo la data di spedizione sia asseverata dall'ufficio postale con stampigliatura meccanografica ovvero con proprio timbro datarlo, solo in tal caso, essendo l'avviso di ricevimento idoneo ad assolvere la medesima funzione probatoria che la legge assegna alla ricevuta di spedizione, laddove, in mancanza, la non idoneità della mera scritturazione manuale o comunemente dattilografica della data di spedizione sull'avviso di ricevimento può essere superata, ai fini della tempestività della notifica del ricorso o dell'appello, unicamente se la ricezione del plico sia certificata dall'agente postale come avvenuta entro il termine di decadenza per l'impugnazione dell'atto o della sentenza".



A tali principi si è pienamente uniformato il giudice di appello che ha ritenuto rilevante, ai fini del termine di 30 giorni per il deposito dell'atto di appello innanzi alla CTR, la data di ricezione dell'impugnazione.

Occorre quindi passare all'esame del secondo motivo di ricorso, con il quale si prospetta l'illegittimità della decisione impugnata per violazione dell'art.12 c.7 l.n.212/2000. La CTR avrebbe errato nell'annullare l'accertamento emesso sulla base della dichiarazioni confessorie relative all'omessa tenuta, per l'anno 2004, delle distinte delle rimanenze e del registro dei beni ammortizzabili che il contribuente aveva reso nel corso delle operazioni di verifica relative all'anno 2006.

Secondo l'Agenzia non vi sarebbe stata alcuna lesione del diritto di difesa potendo in ogni caso esercitarsi, da parte del contribuente, il pieno contraddittorio in sede giudiziale.

La censura è anch'essa infondata.

Ed invero, la CTR ha ritenuto che l'omessa redazione di un pvc per l'anno 2004 relativo alle dichiarazioni confessorie rese dal contribuente nel corso delle attività di verifica relative ad altra annualità (anno 2006) rendesse necessaria l'emissione di una specifica contestazione che potesse essere eventualmente contrastata dal contribuente nella fase procedimentale.

La decisione impugnata è, ad avviso del Collegio, corretta.

Ed invero, come chiarito di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto, sussistendo esclusivamente in relazione alle ipotesi per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito, fra le quali assume particolare rilievo la previsione di cui all'art.12 c.7 L.n.212/2000.

Nella medesima occasione si è quindi tenuto a precisare che le garanzie fissate nell'art. 12, comma 7, L. 212/2000 trovano applicazione esclusivamente "in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente", valutati il dato testuale della rubrica ("Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali") unitamente al tenore testuale del primo comma dell'art. 12 L. 212/2000 che, esplicitamente, si riferisce agli "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali"-v.art. 52, comma 1, DPR 633/1972, richiamato, in tema di imposte dirette dall'art. 32, comma I, DPR 600/1973 e, in materia di imposta di registro, art. 53/bis DPR 131/1986-.

Orbene, siffatte ipotesi risultano "...caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca, quivi, di elementi valutativi a lui sfavorevoli: peculiarità che specificamente giustifica, quale controbilanciamento, il contraddittorio al fine di correggere, adeguare e chiarire, nell'interesse del contribuente e della stessa Amministrazione, gli elementi acquisiti presso i locali aziendali".

Se, dunque, le garanzie fissate nell'art. 12, comma 7, L. 212/2000, pur applicandosi esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente, prescindono "dal fatto che l'operazione abbia o non



comportato constatazione di violazioni fiscali (cfr.: Cass. 15010/14, 9424/14, 5374/14, 2593/14, 20770/13, 10381/11)".

In definitiva, quando le notizie rilevanti dal punto di vista dell'amministrazione fiscale sono acquisite previo accesso, presso gli uffici del contribuente, al fine di ricerca ed acquisizione documentale, sia pure accompagnato da contestuali indagini finanziarie avviate per via telematica e con consegna di ulteriore documentazione da parte dell'accertato (Cass. n. 10989/2017) non può porsi in discussione l'esigenza di salvaguardare il diritto del contribuente a disconoscere o contrastare o precisare quanto emerso in quella sede e pur sempre nella fase preprocessuale. E ciò proprio in ragione dello stato di particolare vulnerabilità nel quale viene a trovarsi il contribuente, che risulta così adeguatamente salvaguardato con la possibilità di esporre nel termine dilatorio ogni difesa utile.

A tali canoni si è dunque conformato il giudice di appello, ritenendo che l'acquisizione di una dichiarazione confessoria del contribuente in ordine all'omessa tenuta delle dichiarazioni fiscali per un anno diverso da quello oggetto di verifica per il quale si era reso necessario l'accesso nei locali del suddetto avrebbe dovuto imporre all'Ufficio che intendeva riprendere a tassazione redditi relativi a tale ulteriore annualità di contestare quanto emerso in sede di dichiarazione del contribuente, in modo da consentire al contribuente l'esercizio delle sue prerogative in fase di contraddittorio preventivo.

Il ricorso va quindi rigettato.

Nulla sulle spese.

PQM

Rigetta il ricorso. Nulla sulle spese.

