

36416/21



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MAURO MOCCI

- Presidente -

Dott. MAURA CAPRIOLI

- Rel. Consigliere -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE

- Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI

- Consigliere -

Dott. VITTORIO RAGONESI

- Consigliere -

Oggetto

TRIBUTI
REGIONALI

Ud. 07/10/2021 - CC

R.G.N. 11501/2020

Ca. 36416

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 11501-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE E DEL TERRITORIO
(omissis) , in persona del Direttore pro tempore, elettivamente
domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso
AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e
difende, ope legis;

- ricorrente-

contro

(omissis) SRL , in persona del legale
rappresentante pro tempore, domiciliata presso la cancelleria della
CORTE DI CASSAZIONE, PIAZZA CAVOUR, ROMA,
rappresentata e difesa dall'avvocato (omissis) ;

- controricorrente -

8715
21

avverso la sentenza n. 441/5/2019 della COMMISSIONE
TRIBUTARIA REGIONALE DELLA SICILIA, depositata il
28/01/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non
partecipata del 07/10/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MAURA
CAPRIOLI.

Rg11501/2020

FATTO E DIRITTO

Considerato che:

Con la sentenza in epigrafe indicata, decidendo nel giudizio di impugnazione proposto da (omissis) s.r.l. avverso l'avviso di accertamento di cui era stata recuperata a tassazione componenti positivi di reddito per complessivi € 95.446,00 , la CTR rigettava l'appello dell'amministrazione finanziaria avverso la pronuncia di primo grado che aveva parzialmente accolto il ricorso della contribuente rideterminando l'importo accertato rilevando il difetto di motivazione dell'atto ritenuto carente di idonea motivazione per la mancata allegazione dei processi verbali di constatazione parte integrante della motivazione .

Avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi cui resiste la società contribuente con controricorso illustrato da memoria.

Con un primo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art 42 comma secondo del D.P.R. nr 600/1973 nonché dell'art 2697 in rapporto all'art 360 primo comma nr 3 c.p.c. per avere la CTR ritenuto obbligatoria l'allegazione dei pertinenti processi verbali di allegazione.

Si sostiene che l'atto impugnato era stato legittimamente motivato per relationem con il processo verbale di constatazione del 25.11.2013, il quale era stato ritualmente notificato in data 12.3.2015.

Si sottolinea che nel predetto atto di accertamento era riprodotto il contenuto essenziale delle dichiarazioni rese dai clienti della contribuente.

Con il secondo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art 36 del d.Lgs 1992 nr 546 nonché dell'art 132 in rapporto all'art 360 primo comma nr 4 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli art 32, primo comma nr 7 , DPR nr 600e 51 secondo comma nr 7 del D.P.R. nr 633 del 1972 nonché dell'art 2697 in rapporto all'art 360 comma primo nr 3 c.p.c. per aver rilevato un metodo di

contabilizzazione "ibrido " dei buono pasto che prevedeva la registrazione immediata del ricavo e quella differita dell'Iva.

Vanno preliminarmente rigettate le eccezioni del controricorrente di inammissibilità del ricorso dell'Agenzia delle entrate per mancata trasmissione del fascicolo d'ufficio e per difetto di specificità.

Sotto il primo profilo si osserva che è invero agli atti l'attestazione dell'avvenuto deposito dell'istanza ex art 369 c.p.c.

L'eccezione di inammissibilità del ricorso per difetto di autosufficienza è pure infondata atteso che il ricorso contiene tutti gli elementi necessari a porre questa Corte in grado di avere piena cognizione della controversia.

Inoltre il motivo censura con sufficiente specificità l'affermazione della CTR secondo cui nel caso di motivazione per relationem riferita a processi verbale di constatazione è obbligatoria la loro allegazione facendo espresso richiamo a precedenti di questa Corte.

Con riguardo alla conformità della pronuncia impugnata alle decisione di questa Corte vanno ricordati gli oramai consolidati indirizzi ermeneutici espressi sul tema dal giudice della nomofilachia:- in virtù del disposto, di analogo tenore, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 2, e della L. n. 212 del 2000, art. 7, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere assolto anche per relationem, cioè a dire mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione, però, che questi ultimi siano allegati all'atto notificato ovvero che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale (per tale dovendosi intendere l'insieme delle parti dell'atto o del documento necessari e sufficienti ad esplicitare le ragioni della pretesa impositiva e il soggetto destinatario di essa) o, ancora, che gli atti richiamati siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione (Cass. 11/03/2020, n. 6871; Cass. 13/02/2019, n. 4176; 6871/2020; Cass. 23/02/2018, n. 43.96; Cass. 05/12/2017, n. 29002; Cass. 25/07/2012, n. 13110; Cass. 25/03/2011, n. 6914).

Si è quindi precisato, che l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum" dell'imposta.

In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva (cfr. Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 26431 del 08/11/2017, Rv. 646218, in tema di imposta comunale sugli immobili).

Ed ancora "in tema di accertamento tributario per relationem nella disciplina anteriore alla L. n. 212 del 2000, art. 7, la legittimità dell'avviso postula la conoscenza o la conoscibilità da parte del contribuente dell'atto richiamato, purchè il suo contenuto serva ad integrare la motivazione dell'atto impositivo, con esclusione quindi dei casi in cui essa sia già sufficiente e il richiamo ad altri atti abbia pertanto solo valore narrativo o il contenuto di ulteriori atti sia già riportato nell'atto noto. Ai fini dell'annullamento il contribuente deve quindi provare non solo che gli atti ai quali fa riferimento l'atto impositivo o quelli cui esso rinvia sono a lui sconosciuti, ma anche che almeno una parte del contenuto di essi sia necessaria ad integrare direttamente o indirettamente la motivazione del suddetto atto impositivo, e che quest'ultimo non la riporta, per cui non è comunque venuto a sua conoscenza".

Ciò posto, osserva il Collegio che nella specie l'atto impositivo, riprodotto per autosufficienza nel ricorso ed allegato al ricorso riporta in maniera analitica la documentazione extracontabile (dichiarazione rese da soggetti terzi e relativo

contenuto) rinvenuta in sede di verifica fiscale, e dà altresì atto dell'avvenuta notifica al contribuente del processo verbale di constatazione redatto dalla G.d.F..

A ciò aggiungasi che è insegnamento di questa Corte quello secondo cui l'obbligo di motivazione degli atti impositivi, sancito dall'art. 7 del cd. Statuto del contribuente, deve essere interpretato avendo riguardo ai canoni di leale collaborazione e buona fede, espressi dal successivo art. 10, la cui portata deve essere ricostruita alla luce dei principi di solidarietà economica e sociale e di ragionevolezza, rispettivamente espressi dagli artt. 2 e 3 Cost., che deve reciprocamente ispirare i rapporti fra pubblica amministrazione e cittadino anche nei rapporti tributari (Cass. 17 gennaio 2018, n. 1009), atteso che la parte del rapporto tributario, sia essa il contribuente o la pubblica amministrazione, non può lamentare violazioni formali che non abbiano inciso realmente in negativo sulla sua sfera giuridica (cfr. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 11052 del 09/05/2018, Rv. 648361).

Nella specie, pur soprassedendo sul fatto che l'atto impositivo era comunque idoneamente motivato riportando il contenuto essenziale del processo verbale di constatazione redatto dalla G.d.F., dalla sentenza della CTR neppure emerge che il contribuente abbia prospettato le ragioni per le quali l'omessa comunicazione o allegazione all'atto impositivo di quel documento avrebbe comportato una lesione del diritto all'effettività della tutela giurisdizionale ed al giusto processo. Il secondo motivo è manifestamente inammissibile non riferendosi alla decisione impugnata ma ad altra pronuncia giacché l'avviso qui contestato riguarda una constatazione dell'anno 2010 e non del 2009 ed è riferita a ricavi da vendita di autovetture e costi relativi a spese di manutenzione.

Diversamente il motivo fa riferimento a ricavi non dichiarati sui buoni pasti.

La sentenza in accoglimento del primo motivo va cassata e rinviata alla CTR della Sicilia, sez distaccata di Catania, in diversa composizione ,per un nuovo esame e per la liquidazione delle spese di legittimità.

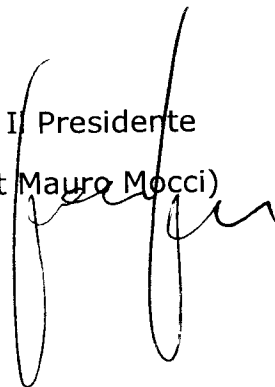
P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo; dichiara inammissibile il secondo cassa la decisione impugnata e rinvia alla CTR della Sicilia, sez distaccata di Catania, in diversa composizione , per un nuovo esame e per la liquidazione delle spese di legittimità.

Roma 7.10.2021

Il Presidente

(dott Mauro Mocci)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

24 NOV 2021



IL CANCELLIERE ESPERTO
Laura Cosima Pugliese