



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE

TRIBUTARIA

Composta da:

Oggetto: prova di
resistenza - IVA

Francesco Federici

- Presidente -

Filippo D'Aquino

- Consigliere -

R.G.N. 23360/2022

Roberto Succio

- Consigliere Relatore -

Cron.

Maria Giulia Putaturo

- Consigliere -

AC - 29/05/2024

Donati Viscido di Nocera

Andrea Antonio Salemmè

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 23360/2022 R.G. proposto da:

[redacted] elettivamente domiciliato, ai fini del presente
giudizio, in [redacted] presso lo studio
dell'Avv. [redacted] dal
quale è assistito in forza di procura speciale in atti;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*
rappresentata e difesa come per legge dall'avvocatura generale dello
Stato con domicilio in Roma, via dei Portoghesi n. 12 (PEC:
ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it);

- *controricorrente* -



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Calabria, n. 1164/07/2022 depositata in data 25/01/2016;

Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 29/05/2024 dal Consigliere Roberto Succio e riconvocato il Collegio il 1 luglio 2024;

Rilevato che:

- il contribuente impugnava l'avviso di accertamento notificatogli con il quale per l'anno 2012 si rideterminavano i tributi dovuti ed erano richiesti gli interessi oltre che irrogate le sanzioni di legge;
- la CTP accoglieva il ricorso stante la violazione da parte dell'Ufficio dell'obbligo di consentire il contraddittorio endoprocedimentale con il contribuente e l'insussistenza nel merito della pretesa;
- appellava l'Amministrazione Finanziaria;
- con la sentenza qui impugnata il giudice regionale ha accolto l'appello relativamente ai rilievi ai fini dell'imposizione reddituale e lo ha rigettato nel resto;
- ricorre a questa Corte il contribuente con atto affidato a un solo motivo di impugnazione:
- l'Amministrazione Finanziaria resiste con controricorso e presenta ricorso incidentale articolato in un unico motivo;

Considerato che:

- il solo motivo di ricorso principale deduce la violazione dell'art. 12 della L. n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360 primo comma, n. 5 per avere la CTR erroneamente mancato di dichiarare la totale nullità dell'atto impugnato limitando tale applicazione alla sola norma relativa all'imposta Iva;
- il motivo è infondato;
- come è noto (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 701 del 15/01/2019) in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 (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;

- pertanto, la c.d. "prova di resistenza" deve essere valutata unicamente dove si controverta di maggiore iva, mentre ove le riprese abbia l'oggetto unicamente i tributi reddituali - non armonizzati - non è necessaria la valutazione della non pretestuosità delle giustificazioni addotte dal contribuente al fine di ritenere necessario o meno il contraddittorio endoprocedimentale;

- ne deriva quindi che la maggiore tutela prevista per gli accertamenti successivi ad attività di accesso, ispezione o verifica (c.d. "accertamenti *ante tempus*") non opera per gli accertamenti c.d. "a tavolino";

- nel presente caso allora, far derivare dall'avvenuto superamento della prova di resistenza l'annullamento dell'accertamento anche ai rilievi ai fini dell'imposta non armonizzate significherebbe estendere la tutela del contribuente a casi nei quali la stessa non è accordata dal sistema, che la limita alle fattispecie nelle quali, per l'accertamento di tributi unionali, vi è l'ingresso del personale dell'Amministrazione finanziaria nei locali del medesimo;

- pertanto, il ricorso principale è rigettato;

- venendo ora all'altrettanto unico motivo di ricorso incidentale, lo stesso si incentra sulla violazione e falsa applicazione dell'art. 1 e dell'art. 36 del d. Lgs. n. 546 del 1992 in combinato disposto con l'art. 132 n. 4



c.p.c., l'art. 118 disp. att. c.p.c., l'art. 88 c. 4 del TUIR e l'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR mancato di esplicitare le ragioni per le quali ha ritenuto offerta da parte del contribuente la c.d. "prova di resistenza", non avendo il giudice del merito dato conto della documentazione esaminata a tali fini;

- il motivo è infondato;

- invero, sia pure sinteticamente, la sentenza impugnata dà conto delle operazioni compiute in ordine alla verifica della corretta deduzione e del superamento da parte del contribuente della c.d. "prova di resistenza";

- come già statuito (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 19547 del 04/08/2017) la deduzione di un vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità non il potere di riesaminare il merito della intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, ma la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico - formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge. Ne consegue che il preteso vizio di motivazione, sotto il profilo della omissione, insufficienza, contraddittorietà della medesima, può legittimamente dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato (o insufficiente) esame di punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili di ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico - giuridico posto a base della decisione;



- nel presente caso, il riferimento alla documentazione relativa agli atti rilasciata da [REDACTED] risulta a tale fine, per quanto sinteticamente espresso dalla CTR, idoneo ai fini di cui si è detto;
- pertanto, anche il ricorso incidentale va rigettato;
- la reciproca soccombenza tra le parti impone la compensazione integrale delle spese di lite;

p.q.m.

rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale; compensa le spese dell'intero giudizio.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.p.r. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 29 maggio 2024 e, con riconvocazione del Collegio, il 1 luglio 2024.

Il Presidente
Francesco Federici

