

Civile Ord. Sez. 5 Num. 28405 Anno 2020

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: SUCCIO ROBERTO

Data pubblicazione: 14/12/2020

3028
2020

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21786/2014 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato

- *ricorrente* -

Contro

CAMBER VIAGGI s.r.l. in persona del legale rappresentante *pro tempore*
rappresentata e difesa giusta delega in atti dall'avv. Isabella Oderda
(PEC isabellaoderda@pec.ordineavvocatitorino.it) e con domicilio eletto
in Roma, presso l'avv. Guido Valori (PEC g.valori@pec.studiovalori.it) in
viale delle Milizie n. 106

- *controricorrente* -

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte n. 228/30/14 depositata il 04/02/2014 non notificata;

Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 14/10/2020 dal Consigliere Roberto Succio;

Rilevato che:

- con la sentenza di cui sopra il giudice di secondo grado ha respinto l'appello dell'Ufficio e quindi confermato la pronuncia della CTP che aveva sancito la illegittimità dell'atto impugnato, avviso di accertamento per IRES, IRAP ed IVA 2005;

- avverso la sentenza di seconde cure propone ricorso per cassazione l'Amministrazione Finanziaria con atto affidato a due motivi; resiste con controricorso la società contribuente;

Considerato che:

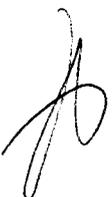
- va preliminarmente trattata e disattesa l'eccezione di inammissibilità svolta in controricorso; la stessa è infondata;

- questa Corte ha chiarito (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 11439 del 11/05/2018) che la previsione d'inammissibilità del ricorso per cassazione, di cui all'art. 348 ter, comma 5, c.p.c., che esclude che possa essere impugnata ex art. 360 c. 1 n. 5, c.p.c. - peraltro qui vertendosi in tema di motivi ex art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. - la sentenza di appello "che conferma la decisione di primo grado", non si applica, agli effetti dell'art. 54, comma 2, del d.l. n. 83 del 2012, conv. in l. n. 134 del 2012, per i giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione anteriormente all'11 settembre 2012;

- risultando nel caso che ci occupa l'appello datato 15 maggio 2012, la disposizione di cui si è detto non trova qui applicazione; possono dunque esaminarsi i motivi di ricorso;

- il primo motivo si incentra sulla violazione dell'art. 36 d. Lgs. n. 546 del 1992 per avere la CTR motivato richiamando in modo del tutto generico "altre sentenze di legittimità" con ciò rendendo impossibile comprendere le ragioni poste a base della decisione;

- il motivo è infondato;
- invero, dalla lettura della pronuncia della CTR risulta che la stessa, sul punto, ha affrontato una questione di diritto relativa alla necessità o meno, da parte dell'Ufficio, di dare espressa risposta alle osservazioni al PVC svolte dal contribuente; circostanza questa che esclude possa porsi un problema di motivazione, che riguarda sempre il fatto;
- in ogni modo, poi, la motivazione della CTR sussiste e il suo contenuto, ancorché sintetico, si pone al di sopra del "minimo costituzionale";
- il motivo è quindi rigettato;
- con il secondo motivo si censura la sentenza impugnata per violazione e/o falsa applicazione degli artt. 7 e 12 comma 7 della L. n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR subalpina erroneamente ritenuto illegittimo l'atto impugnato per avere l'Ufficio solo sbrigativamente e senza specifica motivazione in ordine al loro rigetto ritenuto infondate le osservazioni del contribuente formulate in seguito alla redazione e notifica del PVC;
- il motivo è fondato;
- questa Corte ritiene, coerentemente con la propria costante giurisprudenza in tema, che (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 8378 del 31/03/2017) sia in tema di imposte sui redditi sia in tema di IVA è valido l'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni del contribuente ex art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000, atteso che, da un lato, la nullità consegue solo alle irregolarità per le quali sia espressamente prevista dalla legge oppure da cui derivi una lesione di specifici diritti o garanzie tale da impedire la produzione di ogni effetto e, dall'altro lato, l'Amministrazione ha l'obbligo di valutare tali osservazioni, ma non di esplicitare detta valutazione nell'atto impositivo;
- difatti, la nullità consegue solo alle irregolarità per cui essa sia espressamente prevista dalla legge, oppure, in difetto di previsione, allorché ricorra una lesione di specifici diritti o garanzie tali da impedire la produzione di effetti da parte dell'atto cui ineriscono (Cass., sez. 5, 24 febbraio 2016, n. 3583; Cass., sez. 6-5, 31 marzo 2017, n. 8378;



Cass., sez.5, 14 ottobre 2016, n. 20781; Cass., sez.5, 3 agosto 2016, n. 15616); e per vero, solo nella seconda parte dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000, e quindi in caso di mancato rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni, è prevista la sanzione della nullità dell'avviso di accertamento, mentre nella prima parte dell'art. 12, comma 7, citato, all'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di "valutare" le osservazioni del contribuente (cui l'imposizione del termine dilatorio, questa sì a pena di nullità, come questa Corte ritiene, è strumentale) non si aggiunge l'ulteriore obbligo di esplicitare detta valutazione nell'atto impositivo, a pena di nullità;

- neppure detta tale radicale sanzione (la più severa prevista per l'atto impositivo) può desumersi dal disposto del previgente articolo 42, secondo comma, del d.P.R. 600 del 1973, laddove prevede che "l'avviso di accertamento deve recare l'indicazione dell'imponibile o degli imponibili accertati, delle aliquote applicate e delle imposte liquidate, al lordo ed al netto delle detrazioni, delle ritenute di acconto e dei crediti di imposta, e deve essere motivato in relazione ai presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato e in relazione a quanto stabilito dalle disposizioni di cui ai precedenti articoli che sono state applicate, con distinto riferimento ai singoli redditi delle varie categorie e con la specifica indicazione dei fatti e delle circostanze che giustificano il ricorso a metodi induttivi o sintetici e delle ragioni del mancato riconoscimento di deduzioni e detrazioni";

- è poi vero che solo in alcune specifiche fattispecie il legislatore ha previsto che l'avviso di accertamento debba essere espressamente motivato tenendo conto delle ragioni esposte dal contribuente; si ricordi il previgente art. 37-bis d.P.R. 600 del 1973, il cui quinto comma prevedeva "l'avviso di accertamento deve essere specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alle giustificazioni fornite dal contribuente";

- analogamente l'art. 10-bis della L. n. 212 del 2000, che ha sostituito l'art. 37-bis citato, dispone, al comma 8, che "l'atto impositivo è specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alla condotta

abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al comma 6"; ancora, dal punto di vista sistematico, può ricordarsi come l'art. 7 della legge 413 del 1991, poi, preveda che "gli uffici possono, previa richiesta per lettera raccomandata al contribuente di chiarimenti da inviare per iscritto entro sessanta giorni, a pena di decadenza ai fini dell'accertamento, determinare induttivamente l'ammontare dei ricavi"; e come per le società che si presumono non operative l'art. 30 della legge 724 del 1994, nel testo anteriore al 2006, prevedeva che "tale accertamento è effettuato, a pena di nullità, previa richiesta al contribuente, anche per lettera raccomandata, di chiarimenti da inviare per iscritto entro sessanta giorni dalla data di ricezione della richiesta";

- conseguentemente, il secondo motivo di ricorso è accolto; la sentenza va quindi cassata con rinvio al secondo giudice per nuovo esame;

p.q.m.

rigetta il primo motivo di ricorso; accoglie il secondo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria regionale del Piemonte in diversa composizione anche per le spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 14 ottobre 2020.

