CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 13 – 04 – 2012 N° 5846

Tributi (in generale) – condono fiscale - adempimento delle condizioni previste dalla legge per l'efficacia del condono - prova - soggetto onerato - contribuente - fondamento

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 1845/2010 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente –

Contro

T.A., elettivamente domiciliato in ROMA VIA XXX, presso lo studio dell'avvocato XXX, rappresentato e difeso dagli avvocati XXX, giusta delega a margine;

- controricorrente –

avverso la sentenza n. 151/2009 della COMM. TRIB. REG. di XXX, depositata il 17/07/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 21/02/2012 dal Consigliere Dott. ANTONIO VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato XXX, che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SORRENTINO Federico, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

PREMESSO IN FATTO

1. Con sentenza n. 151/17/09, depositata il 17.7.09, la Commissione Tributaria Regionale della XXX rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate - Ufficio di XXX, avverso la sentenza di primo grado con la quale era stato accolto il ricorso proposto da T.A. nei confronti dell'avviso di accertamento, relativo ad IVA, IRPEF e IRAP per l'anno 2000.

2. La CTR riteneva, invero, contrariamente all'assunto dell'amministrazione, che non si fosse verificata l'inefficacia del condono richiesto dal contribuente, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, comma 14, non essendo stato emesso nei suoi confronti alcun processo verbale di constatazione - notificato, infatti, alla società B.C. s.a.s. di T.A., e non al T.A. personalmente - e non essendo stata esercitata, nei suoi confronti l'azione penale per i reati ostativi alla definizione della lite tributaria.

3. Avverso la sentenza n. 151/17/09 ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidato a due motivi, ai quali l'intimato ha replicato con controricorso.

OSSERVA IN DIRITTO

1. Dall'esame degli atti del presente giudizio si evince che T.A. aveva impugnato, dinanzi alla CTP di XXX, l'avviso di accertamento, emesso ai fini IVA, IRPEF e IRAP per l'anno 2000, con il quale l'Ufficio aveva ritenuto l'inefficacia del condono, presentato dal contribuente ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 9, poiché a carico del medesimo esisteva un processo penale ai sensi della L. n. 401 del 1989, art. 4 (esercizio abusivo di scommesse e pronostici su eventi sportivi tramite siti internet).

1.1. Sia nella memoria di costituzione nel giudizio di primo grado, che nel successivo giudizio di appello - instaurato dall'amministrazione a seguito della decisione di prime cure, favorevole al contribuente - l'Ufficio deduceva, peraltro, anche l'esistenza di un processo verbale di constatazione - sebbene notificato alla società B.C. s.a.s., della quale il T.A. era legale rappresentante, e non a quest'ultimo personalmente - nel quale erano mossi rilievi anche al contribuente, quale titolare dell'omonima ditta individuale preesistente la costituzione della predetta società.

1.2. La CTR, nell'impugnata sentenza, riteneva, per un verso, tardiva l'eccezione di inefficacia del condono, avanzata solo in sede giurisdizionale, per una ragione diversa da quella (pendenza del processo penale) posta a fondamento dell'avviso di accertamento

impugnato dal contribuente, per altro verso, reputava infondata tale eccezione, considerando che non era stato emesso nei confronti del T.A. alcun processo verbale di constatazione, essendo stato l'unico atto in questione, emesso dall'amministrazione, notificato alla suddetta società B.C. s.a.s..

2. Avverso la pronuncia di appello insorge, quindi, l'Agenzia delle Entrate, sulla base di due motivi, che si passa ad esporre.

2.1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per avere la CTR ritenuto tardiva l'eccezione di inefficacia del condono L. n. 289 del 2002, ex art. 9, poiché proposta mediante allegazione di un motivo diverso da quello posto a fondamento dell'atto impositivo impugnato dal contribuente.

2.2. Con il secondo motivo di ricorso, l'amministrazione denuncia l'insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5, avendo - a suo parere - il giudice di appello comunque valutato in modo del tutto incongruo, affrontando il merito della suindicata eccezione dell'amministrazione, le risultanze del processo verbale di constatazione in atti, limitandosi a dedurre che lo stesso era stato notificato solo alla società, e non anche al T.A. personalmente.

3. I due motivi di ricorso, che per la loro evidente connessione vanno esaminati congiuntamente, si palesano pienamente fondati e vanno, pertanto, accolti.

3.1. Deve, al riguardo, anzitutto rilevarsi l'erroneità dell'impugnata sentenza laddove ha ritenuto preclusa l'eccezione di inefficacia del condono, poiché fondata su di un motivo diverso (notifica di un processo verbale di constatazione) da quello posto a fondamento dell'avviso di accertamento (esistenza di un procedimento penale a carico del contribuente).

Va osservato, invero, che - vertendosi in materia non di diniego di condono, bensì di avviso di accertamento -grava sul contribuente, a fronte del diritto di credito dell'amministrazione al tributo, fondato sull'allegazione di un maggiore imponibile, l'onere di dimostrare che la situazione o la pendenza tributaria siano state definite con l'adempimento di tutte le prescrizioni previste dalla legge sul condono (Cass. 9802/02).

Sicché - essendo stato l'avviso di accertamento congruamente motivato con riferimento ai dati sui quali la pretesa fiscale si fonda, e con la specifica allegazione dell'inefficacia del condono, per una delle cause previste dalla legge - è del tutto evidente che alcuna preclusione può sussistere per l'Ufficio a far valere in giudizio - quali mere difese - ulteriori questioni relative all'inefficacia del condono, non espressamente dedotte nell'avviso di accertamento.

3.2. Ad ogni buon conto, osserva la Corte che anche il secondo motivo di ricorso, con il quale l'amministrazione censura la motivazione dell'impugnata sentenza - entrata comunque nel merito della questione suindicata - si palesa pienamente fondato.

3.2.1. A tal riguardo deve, invero, rilevarsi che la motivazione della decisione di seconde cure è fondata esclusivamente sul rilievo secondo cui nei confronti del T.A. non sarebbe stato emesso alcun avviso di constatazione, essendo stato tale atto notificato alla società B.C. s.a.s. di T.A., e non personalmente al contribuente.

Senonché, l'impugnata sentenza non tiene in alcun conto il fatto che il T.A., essendo, come si rileva dalla stessa ragione sociale, socio accomandatario della predetta società aveva comunque ricevuto la notifica del processo verbale di constatazione in qualità di legale rappresentanza della stessa, come riconosciuto dallo stesso contribuente nel proprio controricorso (p. 8).

E tale verbale - trascritto dall'Agenzia delle Entrate integralmente nel ricorso per cassazione, in osservanza del c.d. principio di autosufficienza - contiene numerosi e dettagliati rilievi nei confronti di T.A., quale titolare dell'omonima impresa individuale, poi trasformata in società.

Di più, al T.A. veniva, successivamente notificato, dapprima, un invito al contraddittorio del D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 5, di poi, un avviso di accertamento, per IVA, IRPEF ed IRAP in relazione all'anno 2000, ritualmente impugnato dal contribuente dinanzi alla CTP di XXX.

3.2.2. Ebbene, va rilevato - in proposito - che la definizione automatica degli anni pregressi, prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 9, presupponendo l'assenza di qualsivoglia attività accertativa da parte dell'amministrazione, è preclusa dalla notifica sia di un processo verbale di constatazione, sia di un avviso di accertamento, ai fini dell'imposta sui redditi (IRPEF), dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), ovvero dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), sia di un invito al contraddittorio del D.Lgs. n. 2118 del 1997, ex art. 5 (cfr. Cass. 8616/11).

4. Per tutte le ragioni esposte, dunque, in accoglimento del ricorso, la sentenza n. 151/17/09 va cassata, con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della XXX, che dovrà riesaminare il merito della controversia, determinando il quantum della pretesa tributaria dell'amministrazione, attenendosi al seguente principio di diritto: "incombe sul contribuente, a fronte del diritto di credito dell'amministrazione al tributo, fondato sull'allegazione di un maggiore imponibile, l'onere di dimostrare che la situazione o la pendenza tributaria sono state definite con l'adempimento di tutte le prescrizioni previste dalla legge sul condono; la definizione automatica, prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 9, presupponendo l'assenza di qualsivoglia attività accertativa da parte dell'amministrazione, è preclusa dalla notifica sia di un processo verbale di constatazione, sia di un avviso di accertamento, ai fini IRPEF, IVA, o IRAP, sia di un invito al contraddittorio del D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 5". 5. Il giudice di rinvio provvedere, altresì alla liquidazione delle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della XXX, che provvedere alla liquidazione anche delle spese del giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 21 febbraio 2012.
Depositato in Cancelleria il 13 aprile 2012