

Civile Sent. Sez. 5 Num. 17134 Anno 2018

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: GRECO ANTONIO

Data pubblicazione: 28/06/2018

SENTENZA

sul ricorso 13829-2013 proposto da:

CERAMICHE BASE SRL in persona del legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato
in ROMA VIA G. MARTINI 14, presso lo studio
dell'avvocato MARZIA PAOLELLA, rappresentato e difeso
dall'avvocato STEFANO LOCONTE giusta delega a margine;

- ricorrente -

2017

1082

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI
BARLETTA ANDRIA TRANI 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;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 67/2012 della COMM.TRIB.REG. di BARI, depositata il 26/11/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 19/04/2017 dal Consigliere Dott. ANTONIO GRECO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. RICCARDO FUZIO che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato LOCONTE che ha chiesto l'accoglimento.



FATTI DI CAUSA

La srl Ceramiche Base propone ricorso per cassazione con dieci motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia che, accogliendo l'appello dell'Agenzia delle entrate, ha confermato il fondamento della pretesa avanzata con l'avviso di accertamento, ai fini dell'IRPEG, dell'IRAP e dell'IVA per l'anno 2004, emesso sulla scorta di un verbale di constatazione, con il quale veniva rideterminato il reddito d'impresa da euro 113.600 a euro 853.971.

Il giudice d'appello ha osservato come l'accertamento si sia basato principalmente sulla mancanza di imballaggi e sulla presunzione grave della vendita di mattoni non contabilizzati in quegli imballaggi non riscontrati in sede di verifica.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

A3

MOTIVI DELLA DECISIONE

Col primo motivo la società ricorrente denuncia illegittimità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 39 del d.lgs. n. 546/1992, nella parte in cui non ritiene che la pendenza del procedimento per querela di falso nei confronti di Pastore Franco, messo notificatore del Comune di Corato - non determini la sospensione necessaria del procedimento tributario. Giuridica inesistenza dell'avviso di accertamento sulla base di fatti sopravvenuti; con il secondo motivo denuncia illegittimità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, nella parte in cui ritiene che la notificazione dell'atto da parte di un soggetto non abilitato all'uopo non determini l'inesistenza giuridica della notifica e del relativo avviso di accertamento, ma unicamente la inefficacia del medesimo.

I due motivi, che siccome legati vanno decisi congiuntamente, sono infondati ed al limite della inammissibilità,



non sembrando sia stata colta la ratio decidendi della sentenza impugnata, la quale merita condivisione.

Premesso che nella specie è incontroverso che la notifica fu effettuata, e lo fu nella data indicata nella relata di notifica (si legge nel ricorso che "l'Agencia delle entrate di Trani, in data 23 settembre 2009 ha notificato alla società l'avviso di accertamento n. ..."), osserva il Collegio che ai sensi dell'art. 160 cod. proc. civ. la notifica di un atto è nulla se non sono osservate le disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnata la copia, o se vi è incertezza assoluta sulla persona a cui è fatta o sulla data, sicché l'identificazione del notificatore assume rilevanza solo quando è in discussione la competenza dell'ufficio che ha eseguito la notificazione (Cass. n. 9520 e 16033 del 2001), il che non è dato ravvisare nella specie, nella quale è incontroversa la competenza del messo comunale del Comune di Corato.

Premesso ancora che secondo Corte cost., sent. n. 346 del 1998, "funzione propria della notificazione è quella di portare l'atto a conoscenza del destinatario, al fine di consentire l'instaurazione del contraddittorio e l'effettivo esercizio della difesa", il giudice d'appello ha considerato che la notifica dell'atto di accertamento era stata validamente e tempestivamente eseguita. "La notificazione dell'atto amministrativo d'imposizione tributaria costituisce, infatti, una condizione integrativa dell'efficacia della decisione assunta dall'Ufficio finanziario, ma non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento dell'atto. Ne consegue che l'inesistenza della notificazione non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocamente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso all'Ufficio per adottare e notificare il provvedimento amministrativo tributario" (con Cass. n. 13852 del 2010, n. 4760 del 2009). Nel caso in esame, come emerge dalle difese spiegate sin dal primo grado, la contribuente ha avuto piena e completa conoscenza dell'avviso di accertamento, sicché "alcuna valenza ha la presunta inesistenza giuridica della notifica".

As

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



La sospensione del procedimento invocata dal contribuente in presenza di querela di falso proposta dal legale rappresentante della società contribuente nei confronti di Franco Pastore, osserva la sentenza impugnata, "appare inconferente nel caso in questione". Inoltre, solo successivamente all'introduzione del giudizio il ricorrente ha denunciato per la prima volta la "falsità materiale commessa dal "Pubblico ufficiale, messo comunale di Corato, sottoposto a indagine penale dalla Procura della Repubblica di Trani a seguito della denuncia, dal ricorrente presentata".

Con il terzo motivo denuncia nullità della sentenza impugnata in ragione dell'omessa pronuncia sui motivi 2 e 3 delle controdeduzioni in appello proposti da essa società (violazione dell'art. 112 c.p.c., art. 360, n. 4, c.p.c.), con i quali di deduceva l'illegittimità dell'avviso impugnato perché emesso unicamente sulla base delle risultanze del p.v.c., senza considerare i documenti prodotti e i chiarimenti offerti in sede di contraddittorio endoprocedimentale, in relazione di quanto statuito dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Il motivo è inammissibile per quel che riguarda il motivo 2 delle controdeduzioni, per difetto del requisito dell'autosufficienza, non essendo neppure per stralci riportato il contenuto dell'appello e i rilievi ad esso mossi; è infondato per quel che attiene al motivo 3, in quanto il giudice d'appello si è pronunciato affermando che "anche la terza eccezione deve essere disattesa in quanto l'accertamento è stato basato sulle indagini effettuate dai verificatori, anche se un accertamento istruttorio è stato fatto per le movimentazioni bancarie".

Con il quarto motivo denuncia illegittimità della sentenza per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti: in particolare omessa valutazione della documentazione e dei chiarimenti forniti nell'ambito del contraddittorio endoprocedimentale di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600/1973 (art. 360, n. 5, c.p.c.).

Il motivo è infondato, per quanto detto appena *supra* : l'indagine dell'ufficio, che aveva seguito una strada, dopo lo

17



svolgimento del contraddittorio con la contribuente non approdò ad alcun atto di accertamento, mentre una diversa via seguita successivamente ed avente ad oggetto fatti diversi – su questo punto la contribuente non si è intrattenuta a sufficienza - si concretizzò e diede luogo alle contestazioni dell'atto impositivo notificato.

Con il quinto motivo denuncia illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973. Assenza di presunzioni gravi, precise e concordanti, violazione del divieto di doppia imposizione. Assume non vi fossero i presupposti per un accertamento analitico induttivo, in quanto la contabilità della società era perfettamente regolare.

La censura è infondata, in quanto, pur essendo la contabilità formalmente regolare, essa è stata ritenuta complessivamente inattendibile: "l'accertamento si è basato principalmente sulla mancanza di imballaggi e sulla presunzione grave della vendita di mattoni non contabilizzati in quegli imballaggi non riscontrati in sede di verifica... per tali cartoni mancanti, naturalmente, i verificatori hanno ipotizzato essere stati venduti anche mattoni (in contabilità non risultano esserci vendite, a sé stanti, di imballaggi)".

In tema di accertamento delle imposte, infatti, l'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, consente la rideterminazione dei ricavi e, quindi, dei redditi su base induttiva, facendo ricorso a presunzioni semplici di cui agli artt. 2727 e 2729 cod. civ., pur in presenza di scritture contabili formalmente corrette, quando la contabilità possa essere considerata complessivamente ed essenzialmente inattendibile" (*ex multis*, Cass. n. 5731 del 2012).

Col sesto motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 12 della legge n. 212 del 2000, in quanto l'avviso di accertamento è stato fondato su dati derivanti da verifica fiscale protrattasi oltre il limite massimo di durata di trenta giorni.

Il motivo è infondato, alla luce dell'ormai consolidato orientamento secondo cui "in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori

Al



dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dall'art. 12, comma 5, della l. n. 212 del 2000, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, né l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore, la cui scelta risulta razionalmente giustificata dal mancato coinvolgimento di diritti del contribuente costituzionalmente tutelati" (Cass. n. 2055 del 2017, n. 7584 del 2015).

Col settimo motivo la contribuente si duole dell'omessa pronuncia sul motivo 5.2 delle proprie controdeduzioni in appello nella parte in cui viene eccepita l'inutilizzabilità probatoria delle risultanze del processo verbale di constatazione a fondamento dell'avviso di accertamento. Ciò in quanto dall'inutilizzabilità delle risultanze del verbale di constatazione nei termini previsti dall'art. 12, comma 5, dello statuto del contribuente, ai fini dell'accertamento in questa sede impugnato, discenderebbe la legittimità dell'avviso di accertamento per invalidità derivata.

La censura è assorbita dall'infondatezza del motivo che precede.

Con l'ottavo motivo lamenta la violazione dell'art. 109 tuir con riferimento al mancato riconoscimento della deducibilità dei costi non contabilizzati correlati ai presunti ricavi non contabilizzati.

Il motivo è infondato, avendo il giudice d'appello, in difetto di prova di un componente negativo da parte del contribuente, ritenuto, con riguardo "al riconoscimento dei costi, in contrapposizione ai ricavi a nero, che essi siano stati già inseriti in contabilità (materie prime, spese generali e di personale). Semplicemente da tali costi e spese l'azienda ha ricavato un numero di mattoni superiore a quanti contabilizzati e li ha esitati "a nero".

Con il nono motivo lamenta la violazione degli artt. 6 e 11 del d.lgs. n. 472 del 1997 per il mancato accoglimento delle eccezioni sollevate dalla difesa della società inerenti alla

My

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



inapplicabilità delle sanzioni per obiettiva incertezza e per carenza di responsabilità del legale rappresentante.

Il motivo è infondato, in quanto il giudice d'appello con riguardo al primo profilo si è pronunciato, escludendo potesse ravvisarsi nella specie incertezza interpretativa della normativa, visto che era "palese la violazione fiscale operata; e con riguardo al secondo profilo ha escluso che l'accertamento compiuto irrogasse sanzioni al rappresentante legale.

Con l'ultimo motivo lamenta l'omessa pronuncia sul motivo 7 delle controdeduzioni in appello con riferimento alla violazione dell'art. 12, comma 7, del d.lgs. n. 472 del 1997. Cumulo materiale inferiore al cumulo giuridico.

Il motivo va disatteso.

Questa Corte ha affermato che "in tema di sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie, l'applicazione del regime del cumulo giuridico delle sanzioni, previsto dall'art. 12 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, può essere richiesta soltanto nell'ambito di un "iter" processuale corretto, che, per quanto attiene al giudizio di legittimità, presuppone la formulazione della richiesta nel giudizio di merito, affinché essa possa essere riproposta, se rigettata o non valutata, nel giudizio di cassazione" (Cass. n. 26457 del 2014).

Nella specie, nel corpo del ricorso per cassazione (alla pag. 9) viene solo enunciato il titolo, ovvero la rubrica, della censura che sarebbe formulata in proposito nelle controdeduzioni in appello, ma nulla viene detto in ordine al contenuto della censura stessa, sicché il motivo di ricorso in sede di legittimità si palesa privo del requisito dell'autosufficienza,

In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio liquidate in euro 5.200 oltre alle spese prenotate a debito.

Ay



Così deciso in Roma il 19 aprile 2017

Il consigliere estensore

(Antonio Greco)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Corte di Cassazione - copia non ufficiale