

Civile Ord. Sez. 6 Num. 19328 Anno 2018

Presidente: CURZIO PIETRO

Relatore: LUCIOTTI LUCIO

Data pubblicazione: 19/07/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10675/2017 R.G. proposto da:

TARANTINO Vincenzo, nella qualità di socio unico della cessata ART DECOR s.r.l., e **LA PENNA Antonio**, nella qualità di ex liquidatore della predetta società, rappresentati e difesi, per procura speciale in calce al ricorso, dagli avv.ti Marta LANZARA e Giancarlo AIELLO, ed elettivamente domiciliati in Napoli, alla via Toledo, n. 156, presso lo studio dei predetti difensori;

- *ricorrenti* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. 06363391001, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



C.O. + C.

GENERALE DELLO STATO, presso la quale è domiciliata in Roma,
alla via dei Portoghesi n. 12;

- *controricorrente* -

contro

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in
persona del Ministro in carica;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 11143/48/2016 della Commissione tributaria
regionale della CAMPANIA, depositata il 12/12/2016;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non
partecipata del 20/06/2018 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI.

Rilevato che:

1. L'Agenzia delle entrate, a seguito di verifica effettuata nei confronti
della Art Decor s.r.l., cessata in data 12/01/2015, da cui emergeva che la
stessa nell'anno di imposta 2010 aveva emesso fatture senza addebito di
IVA, falsamente attestando nelle lettere di intento inviate alla cessionaria
Paini s.r.l. la qualità di esportatore abituale, in violazione dell'art. 8, comma
2, d.P.R. n. 633 del 1972, emetteva un avviso di accertamento ai fini IVA
che notificava in data 02/11/2015 all'ex liquidatore della predetta società,
stante l'intervenuta cancellazione della società dal registro delle imprese.

1.1. I ricorsi proposti sia dal predetto liquidatore che dal socio unico
avverso il predetto atto impositivo venivano riuniti e rigettati dalla CTP di
Napoli con sentenza confermata dalla CTR della Campania che, nella
statuizione in epigrafe indicata, sosteneva, per quanto ancora qui di
interesse, che l'accertamento era stato effettuato sulla base della
documentazione consegnata dalla parte contribuente, cui era stata richiesta,
e che, pertanto, non necessitava redigere alcun p.v.c. né espletare il
contraddittorio endoprocedimentale.

2. Avverso tale statuizione il socio e l'ex liquidatore della società contribuente propongono ricorso per cassazione anche nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze, affidato a tre motivi, cui replica l'intimata Agenzia delle entrate con controricorso.

3. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

4. Il Collegio ha disposto la redazione dell'ordinanza con motivazione semplificata.

Considerato che:

1. Va preliminarmente dichiarata l'inammissibilità del ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze per difetto di legittimazione processuale e perché estraneo ai gradi di merito del giudizio (cfr., *ex multis*, Cass. n. 19111 del 2016, n. 22992 del 2010, n. 9004 del 2007, nonché Cass. S.U. n. 3118/2006; n. 3116/2006; n. 20781/2016, precisandosi che, in difetto di difese svolte dall'intimato, non occorre disporre sulle spese di lite (v., da ultimo, Cass. n. 319 del 2018 di questa Sottosezione);

2. Con il primo motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, legge 212 del 2000, sostenendosi che, diversamente da quanto affermato dalla CTR, sussiste un obbligo di contraddittorio nella fase amministrativa anche nelle ipotesi, come quella di specie, di accertamenti condotti a tavolino.

2.1. Al riguardo va ribadito il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui «Differentemente dal diritto dell'Unione europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale,

comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, in tema di tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto» (Cass., Sez. U., n. 24823 del 2015 e numerose successive tutte conformi, anche di questa Sottosezione).

2.2. L'applicazione di tale principio al caso di specie comporta l'infondatezza del motivo in esame, se non addirittura la sua inammissibilità ex art. 360 *bis*, primo comma, n. 1, cod. proc. civ. (Cass., Sez. U., n. 7155 del 2017, Cass. n. 3142 del 2011 e n. 19190 del 2017), atteso che le argomentazioni addotte a sostegno del superamento dei principi espressi nella citata pronuncia del Supremo consesso di questa Corte, sono irricevibili, sia perché riferite a situazioni non comparabili tra loro (accertamenti c.d. a tavolino e quelli effettuati presso la sede destinata all'esercizio dell'attività commerciale, che sono nulli nell'ipotesi di violazione del termine dilatorio – Cass. Sez. U., n. 18184 del 2013), sia perché viene prospettata la tesi della necessaria attribuzione al

contribuente del diritto al contraddittorio con l'amministrazione finanziaria in maniera generalizzata ed indistinta rispetto ai diversi tributi, prescindendo non solo dalle previsioni normative in materia, ma anche dalla stessa giurisprudenza unionale, che neppure ha mai affermato un tale generalizzato obbligo. Infatti, la Corte di Giustizia UE, sez. V, nella sentenza del 3 luglio 2014, in causa C-129/13 e C-130/13, *Kamino*, ha affermato che «Il giudice nazionale, avendo l'obbligo di garantire la piena efficacia del diritto dell'Unione, può, nel valutare le conseguenze di una violazione dei diritti della difesa, in particolare del diritto di essere sentiti, tenere conto della circostanza che una siffatta violazione determina l'annullamento della decisione adottata al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza di tale irregolarità, tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso». E nel caso di specie non risulta la sussistenza di tale circostanza, come non risulta dedotto alcunché al riguardo dai ricorrenti, del tutto inadempienti all'onere «di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato» (in tal senso Cass. Sez. U. citate; sulla questione della c.d. prova di resistenza e del suo esito negativo, cfr., *ex multis*, Cass. n. 1969, n. 3408 del 2017, n.3142 del 2014, n.13588 del 2014 la quale, peraltro, richiama sul punto il tenore testuale della sentenza delle Sezioni Unite di questa Corte n. 18184 del 2013).

3. Con il secondo motivo viene dedotta la violazione dell'art. 24 della legge n. 4 del 1929, sostenendosi che la citata disposizione, che prescrive che «le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale», andrebbe applicata anche agli accertamenti effettuati in ufficio con la collaborazione del contribuente.

4. Con il terzo motivo viene dedotto il «difetto di motivazione su un punto decisivo per il giudizio», sostenendosi che la CTR non aveva

adeguatamente valutato la documentazione prodotta in giudizio, attestante la qualifica di esportatore abituale della società contribuente, né aveva rilevato l'assenza di colpevolezza in capo alla contribuente con conseguente inapplicabilità della sanzioni amministrative pecuniarie.

5. I motivi sono entrambi inammissibili per diverse convergenti ragioni.

6. Innanzitutto, perché con essi i ricorrenti prospettano questioni nuove, al riguardo ribadendosi che «In tema di ricorso per cassazione, qualora una determinata questione giuridica - che implichi accertamenti di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che proponga la suddetta questione in sede di legittimità, al fine di evitare una statuizione di inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, onde dar modo alla Corte di controllare "ex actis" la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa» (Cass. n. 1435 del 2013; conf. Cass. n. 23675 del 2013, n. 27568 del 2017).

6.1. Orbene, nel caso di specie, nessun riferimento a tali questioni è dato rinvenire nella sentenza impugnata, né i ricorrenti hanno assolto a detto onere, non avendo neppure specificato se la questione della necessità di redazione del p.v.c. anche in caso di accertamento c.d. "a tavolino" fosse stata dedotta con il ricorso originario, con conseguente inammissibilità della sua deduzione dinanzi alla CTR.

6.2. I ricorrenti, inoltre, nel secondo motivo svolgono argomentazioni non congruenti con la censura, e segnatamente in ordine all'obbligo di contraddittorio nella fase amministrativa anche nelle ipotesi di accertamenti d'ufficio, che è questione trattata nel primo motivo.

6.3. Il terzo motivo incorre, poi, nel vizio di inammissibilità conseguente alla commistione con profili di violazione di legge (in particolare, degli artt. 5 e 6 d.lgs. n. 472 del 1997, in materia di sanzioni amministrative pecuniarie) mai in precedenza dedotti, nonché alla genericità della censura motivazionale, peraltro prospettata in violazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., così come riformulato, ovvero omettendo la specifica indicazione del fatto storico pretermesso dalla CTR.

7. La soccombenza dei ricorrenti ne impone la condanna al pagamento delle spese processuali nella misura liquidata in dispositivo.

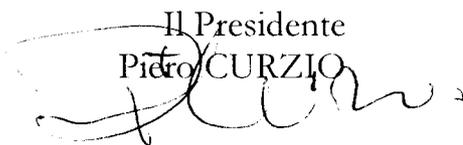
P.Q.M.

dichiara inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze, rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti al pagamento, in favore della controricorrente Agenzia delle entrate, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 8.000,00 per compensi, oltre al rimborso delle spese prenotate a debito.

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, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti principali, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma il 20/06/2018

Il Presidente
Pietro CURZIO



Corte di Cassazione - copia non ufficiale