

Sent. n. 26316 del 29 dicembre 2010 (ud. del 24 novembre 2010) della Corte Cass., Sez. civ. V – trib.

Svolgimento del processo

G.M. ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Regionale del dep. il 19/07/2006 che aveva accolto parzialmente l'appello della contribuente avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di ... che aveva rigettato il ricorso del contribuente in ordine alla cartella di pagamento per IRPEF per l'anno 2000 che sarebbe stata emessa in violazione dell'art. 6 L. n. 212 del 2000 che prevede, a pena di nullità, l'invito preventivo fornire chiarimenti; la CTR, in particolare, contrariamente all'assunto dell'Ufficio che affermava avere effettuato due comunicazioni, riteneva fornita solo la prova di una seconda comunicazione con cui lo stesso preavvisava della emissione dei ruoli (e pertanto la CTR riconosceva le detrazioni documentate in conseguenza) ma non della prima, onde annullava parzialmente la cartella.

Il ricorrente fonda il ricorso su violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 5, L. n. 212 del 2000 che prevede la nullità dei provvedimenti emessi in violazione e su omessa ed insufficiente motivazione in ordine agli interessi e contributi, su cui il ricorrente aveva fornito prova documentale, ma ritenuti non provati dalla CTR. L'Agenzia delle Entrate non ha resistito.

La causa è stata rimessa alla decisione in pubblica udienza ed entrambe le parti hanno presentato memorie.

Motivi della decisione

Col primo motivo il ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 5, L. n. 212 del 2000 che prevede la nullità dei provvedimenti emessi in violazione.

La disposizione così prevede: "Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minore rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto. Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma".

Questa Corte (Cass. n. 25002/2009) anzitutto ha ritenuto che "Le norme di natura procedimentale della L. 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), che rendono obbligatorio l'interpello del contribuente in caso di liquidazione di tributi in base alla dichiarazione e in caso di incertezze (art. 6, comma 5) e la sua informazione solo in caso di irrogazione di sanzioni (art. 6, comma 2), non hanno efficacia retroattiva e, pertanto,

non possono trovare applicazione con riferimento all'attività accertativa dell'amministrazione finanziaria relativa a precedenti anni d'imposta" (Cass. n. 12462 del 2001).

Anche a volere ritenere applicabile, in base a tale giurisprudenza, la disposizione in parola al caso in esame (trattasi di anno di imposta 2000), questa Corte non ritiene possibile, sulla scorta dello stato attuale della legislazione, ritenere esistente un principio generale di contraddittorio in ordine alla formazione della pretesa fiscale.

Talune pronunzie hanno invece individuato tale necessità in taluni settori.

In materia doganale, Cass. n. 14105/2010 ha ritenuto che l'ingiunzione di pagamento emessa, ai sensi dell'art. 82 D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, all'esito del procedimento di revisione dell'accertamento previsto dall'art. 11 D. Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, è illegittima se l'operatore interessato (nella specie l'importatore) non sia stato ascoltato e messo in condizioni di manifestare utilmente il proprio punto di vista in merito agli elementi sui quali l'Amministrazione intende fondare la sua decisione, in quanto il diritto al contraddittorio e di difesa anche nella fase amministrativa, pur non essendo esplicitamente riconosciuto dal codice doganale comunitario, si evince dalle espresse previsioni dell'art. 11 cit. e costituisce "un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogni qualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo" (cfr. Corte di Giustizia CE, sent. 18 dicembre 2008, in causa C-349/07).

In tema di accertamento standardizzato con applicazione di parametri e studi di settore, le SS.UU. di questa Corte hanno ritenuto che la formazione della prova debba nascere dal contraddittorio che l'Ufficio deve attivare col contribuente.

Invece Cass. n. 27060/2007 ha ritenuto che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, comma 6, non prevede infatti che le operazioni di verifica contabile siano fatte in contraddittorio, ma soltanto che tali operazioni siano compiute "alla presenza di un responsabile della sede o dell'ufficio", mentre il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 6, in materia di IVA (tributo nella specie non in contestazione) stabilisce che il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente, il quale ha diritto di averne copia; ove non sottoscritto, dovrà essere indicata la causa della mancata sottoscrizione.

La norma invocata nel caso in esame, invece, ricollega l'obbligo di invito solo nelle ipotesi di "incertezza" che, evidentemente, può essere intrinseca all'atto del contribuente da cui sorge la diversa pretesa fiscale oppure estrinseca, derivando dal confronto dell'atto in questione con diversi dati di cui l'Ufficio abbia disponibilità.

Orbene dai termini del ricorso e dal quesito di diritto non emerge né violazione né falsa applicazione della legge, che invece vi sarebbero stata ove, rispettivamente fosse stata esclusa la rilevanza della "incertezza" nelle forme sopraindicate.

Comunque sul punto della "incertezza" manca ogni censura.

In ordine al secondo motivo, la censura investe questioni di fatto e, altresì, si appalesa inammissibile per omessa deduzione e indicazione degli elementi che avrebbero legittimato un diverso giudizio.

Questa Corte (Cass. n. 1147/2010) ha ritenuto che il ricorrente che nel giudizio di legittimità deduca l'omessa o insufficiente motivazione della sentenza impugnata per mancata o

erronea valutazione di alcune risultanze probatorie ha l'onere, sempre in virtù del principio di autosufficienza del ricorso per Cassazione (art. 366 c.p.c.), di specificare, trascrivendole integralmente, le prove non valutate o mal valutate, nonché di indicare le ragioni del carattere decisivo delle stesse atteso che il mancato esame di una (o più) risultanze processuali può dar luogo al vizio di omessa o insufficiente motivazione unicamente se quelle risultanze processuali non valutate o mal valutate siano tali da invalidare l'efficacia probatoria delle altre sulle quali il convincimento si è formato, onde la *ratio decidendi* venga a trovarsi priva di base (così anche Cass. n. 3004/2004).

Il ricorso deve essere rigettato, mentre la natura delle questioni trattate rende giusta la compensazione delle spese.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e compensa le spese.