

Suprema Corte di Cassazione
Sentenza 11 giugno 2009, n. 13487

Svolgimento del processo

A seguito di verifica fiscale presso la società Mobili Interni 90 s.r.l., la Guardia di finanza rinveniva documentazione extra contabile; in particolare un tabulato meccanografico dal quale risultavano registrate talune operazioni commerciali regolarmente fatturate ed altre non fatturate per un importo di L. 16.857.000 con un'evasione d'I.V.A. per L. 3.202.830 per forniture ricevute dalla società Torneria Adriatica s.r.l..

Sulla base di tale verifica la Guardia di finanza di Pesaro redigeva un p.v.c. e l'Ufficio I.V.A. di quella città notificava alla società Torneria Adriatica un avviso di rettifica unitamente al sopraccitato p.v.c. in relazione all'anno 1991. La società adiva la C.T.P. di Pesaro, eccependo la nullità dell'atto di rettifica per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 54 e 56, per essere stata motivata detta rettifica per relationem ad un p.v.c. redatto unilateralmente dalla Guardia di finanza sulla base di documentazione rinvenuta presso terzi e non notificata alla ricorrente.

La C.T.P. respingeva il ricorso affermando che l'obbligo di motivazione era stato assolto.

Impugnava la società riproponendo le censure di primo grado alla C.T.R. delle Marche che confermava la sentenza di primo grado.

Avverso detta decisione propone ricorso per cassazione la società Torneria Adriatica sulla base di unico motivo.

Non risulta costituita l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo la contribuente lamenta la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 54 e 56, per avere la C.T.R. ritenuta provata la pretesa fiscale basata su un avviso di rettifica che faceva riferimento ad un p.v.c. redatto dai militari senza contraddittorio e facente riferimento a documentazione rinvenuta presso terzi non conosciuta dalla ricorrente perché mai notificata né prodotta in giudizio, essendo stato allegato all'avviso solo un prospetto riepilogativo redatto dagli stessi verbalizzanti.

Si lamenta, inoltre, che la C.T.R. abbia ritenuto che gli elementi raccolti costituissero il fatto noto da cui far discendere con ragionevole certezza e concretezza i fatti da provare, pretendendo dalla ricorrente un'illegittima probatio diabolica in assenza di alcun elemento di conferma delle illazioni degli accertatori, mentre la funzione di prova poteva essere svolta solo da documenti che promanino dallo stesso soggetto sottoposto ad accertamento.

Il ricorso è infondato.

Occorre innanzi tutto premettere che la documentazione rinvenuta presso i terzi ed, in particolare, il tabulato meccanografico dal quale risultavano le operazioni contestate, di cui la società ricorrente deduce l'ignoranza per non esserle stati né notificati né prodotti in giudizio, era comunque conoscibile alla stessa, essendo stata resa disponibile presso il Comando della Guardia di finanza che aveva redatto il p.v.c. e l'elenco riepilogativo della stessa, quest'ultimo ben a conoscenza della società dato che le era stato notificato con il p.v.c. e l'avviso di rettifica, affermazioni queste non solo non contestate dalla ricorrente ma contenute nello stesso ricorso (v. pag. 4), per cui la società era stata posta in grado di prenderne visione.

Conseguentemente non può ragionevolmente sostenersi che la motivazione per relationem non fosse esaustiva perché basata su documenti di terzi non conoscibili o che il fatto noto da cui desumere il fatto ignoto (operazioni non fatturate) non fosse sussistente.

Conseguentemente le presunzioni poste a base dell'accertamento devono ritenersi del tutto legittime. Peraltro la tesi della C.T.R. secondo la quale i dati acquisiti in occasione di un accesso presso terzi, società Mobili Interni 90 s.r.l., sono stati legittimamente impiegati per l'accertamento nei confronti di un soggetto diverso, la Società, nel caso in esame, è condivisibile sia perché la legge prevede espressamente che l'Ufficio possa procedere a rettifica, indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità del contribuente, qualora l'esistenza di operazioni imponibili risulti da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri



**Studio
Legale
Tributario
Matteuzzi**

Disclaimer: SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.

È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.

Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

contribuenti, nonché da altri atti e documenti in suo possesso (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54), sia perché, secondo un consolidato orientamento di questa Corte, dal quale il Collegio non ha motivo di discostarsi, " la violazione delle regole dell'accertamento tributario non comporta come conseguenza necessaria la inutilizzabilità degli elementi acquisiti, in mancanza di una specifica previsione in tal senso." (cfr., Cass. civ. sent. n. 14058/2006, che così sintetizza il principio sostenuto con dettagliata motivazione dalla sentenza della Corte di cassazione n. 8344 del 2001), sia perché le eventuali irregolarità commesse dalla polizia tributaria nell'esercizio dell'attività di accesso ai locali di un soggetto passivo possono essere eccepite solo da colui che ha subito l'accesso (cfr., Cass. civ. sent. n. 18337 del 2007 in fattispecie relativa ad acquisizione di documentazione presso terzi senza autorizzazione).

Alla riconosciuta legittimità dell'utilizzazione di documentazione reperita presso terzi consegue che l'onere della prova della fondatezza della pretesa tributaria si inverte, in forza delle prove aliunde acquisite, e ricade sulla Società, in armonia con quanto statuito dalla C.T.R..

Peraltro, la deduzione secondo cui l'avviso di accertamento avrebbe dovuto essere autonomo rispetto al p.v.c., nel senso che l'Ufficio accertatore avrebbe dovuto svolgere comunque, anche quando altri organi istruttori abbiano compiuto attività preparatorie alla sua decisione, un'ulteriore, autonoma ed integratrice attività istruttoria e non limitarsi ad un acritico trasferimento delle conclusioni del p.v.c. nell'avviso di accertamento, contrasta sia con i principi generali dell'attività amministrativa stabiliti dalla L. n. 241 del 1990, che si applicano, salva la specialità, anche per il procedimento amministrativo tributario, sia con le norme specifiche dell'I.V.A..

Sul piano normativo generale si deve tenere presente che il procedimento amministrativo, anche quello tributario, è la forma della funzione e che il potere di adottare l'atto amministrativo finale è solo l'esercizio terminale di un potere è stato frazionato, in conformità alle norme, ispirate alla natura delle cose, sul procedimento e, quindi, sulla divisione del potere amministrativo anche nel potere d'iniziativa e, soprattutto, per quel che interessa la presente causa, nel potere istruttorio.

Le tre frazioni del potere amministrativo, che sono ricavate non solo dalla natura del processo decisionale umano, ma anche dall'organizzazione amministrativa, si ricompongono nell'atto amministrativo finale, nell'adozione del quale si deve tener conto dei risultati parziali conseguiti nelle fasi precedenti.

Questa struttura del procedimento amministrativo esclude che il titolare del potere di decisione debba reiterare l'esercizio dei poteri, d'iniziativa e, soprattutto, istruttorio, che hanno preparato la sua attività.

Ciò contrasterebbe, oltre tutto, in maniera netta con i principi di economicità e di efficienza, che sono enunciati dalla L. n. 241 del 1990, art. 1, comma 1, in attuazione del principio costituzionale di buon andamento dell'amministrazione pubblica ex art. 97 Cost., comma 1.

Sotto il profilo della garanzia dell'amministrato, poi, è la motivazione dell'atto finale, eventualmente anche per relationem, ad assicurare come, quale e quanta parte dell'attività preparatoria sia recepita nella decisione (L. n. 241 del 1990, art. 3).

Le regole generali sono, poi, specificate dalla legislazione tributaria e, in particolare, per quello che qui interessa, dalla normativa sull'I.V.A.

Infatti, sul piano generale vige quanto all'istruttoria, la L. n. 212 del 2000, art. 12, e, quanto alla motivazione, le regole più garantistiche fissate dall'art. 7, citata L., in materia d'I.V.A., la fase istruttoria del procedimento di accertamento dell'I.V.A. è regolata dal D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 51 e 52, nel senso che gli uffici competenti si avvalgono delle prestazioni cognitive di altri organi, di altre amministrazioni dello Stato e della Guardia di finanza.

Conclusivamente, la decisione della C.T.R. deve essere confermata e, quindi, il ricorso va rigettato.

Non si statuisce sulle spese, dato che l'Amministrazione non ha svolto alcuna attività difensiva in questa fase di giudizio.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso.



**Studio
Legale
Tributario
Matteuzzi**

Disclaimer: SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, il 17 aprile 2009.



**Studio
Legale
Tributario
Matteuzzi**

Disclaimer: SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.