



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto: tributi – concordato fallimentare - omologa

Enrico Manzon	Presidente -	
Giovanni La Rocca	Consigliere -	R.G.N. 6079/2016
Giacomo Maria Nonno	Consigliere -	
Filippo D'Aquino	Consigliere rel. -	CC 04/04/2023
Roberto Succio	Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6079/2016 R.G. proposto da:

FALLIMENTO S.r.l. (C.F.), in persona del curatore pro tempore, rappresentato e difeso

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363301001), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12



– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Basilicata, n. 162/03/15 depositata in data 30 gennaio 2015

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 4 aprile 2023.

RILEVATO CHE

1. La società contribuente S.r.l. ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2002, con il quale – a seguito di PVC - veniva contestato l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, con conseguente disconoscimento di costi e recupero di IRPEG e IRAP, oltre al disconoscimento della detrazione IVA applicata, con applicazione di sanzioni e accessori, in quanto operazioni riconducibili all'utilizzo di otto false fatture emesse dalla società S.r.l., ritenuta società «cartiera».

2. La CTP di Matera ha accolto il ricorso in relazione alla preliminare eccezione di difetto di motivazione per mancata allegazione all'atto impositivo dell'originario PVC.

3. La CTR della Basilicata, con sentenza in data 30 gennaio 2015, ha accolto l'appello dell'Ufficio. Il giudice di appello ha preliminarmente rigettato l'eccezione di difetto di legittimazione dell'Ufficio, essendo l'atto impositivo regolarmente sottoscritto da funzionario in temporanea assenza del Direttore. Ha, poi, ritenuto che l'atto impositivo fosse stato correttamente motivato, posto che il PVC cui l'avviso faceva riferimento era stato consegnato al contribuente e che l'avviso riproduceva quasi integralmente il suddetto atto istruttorio. Il giudice di appello ha, poi, ritenuto nel merito legittimo l'avviso di accertamento, fondato sull'accertata natura di «contenitore fantasma» della società emittente, in quanto priva di struttura operativa.

4. Propone ricorso per cassazione il Fallimento della società contribuente, dichiarato nelle more, affidato a due motivi, cui resiste



con controricorso l'Ufficio. Il Fallimento ha depositato memoria, con cui ha dato atto della intervenuta omologazione del concordato fallimentare del Fallimento S.r.l.

5. Con ordinanza in data 27 settembre 2022 questa Corte, preso atto dell'omologazione della proposta di concordato fallimentare nel Fallimento S.r.l. (che peraltro non prevede l'abbandono dei giudizi pendenti) e dell'istanza del ricorrente di cessazione della materia del contendere, ha disposto notificarsi al controricorrente la documentazione allegata alla memoria del ricorrente. Il controricorrente ha, quindi, depositato memoria con cui insiste nelle proprie conclusioni.

CONSIDERATO CHE

1.1. Con il primo motivo si deduce *«omessa insufficiente e contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia»*, nella parte in cui la sentenza impugnata ha rigettato l'eccezione di nullità del ricorso in appello per difetto di legittimazione della parte appellante per carenza di delega del funzionario che aveva sottoscritto l'atto di accertamento. Osserva parte ricorrente come l'eccezione formulata in appello dalla società contribuente attenesse al difetto di sottoscrizione dell'atto di appello e rileva carenza di motivazione nella parte in cui la sentenza ha ritenuto che l'avviso fosse stato correttamente sottoscritto in assenza del Direttore dell'Ufficio.

1.2. Con il secondo motivo si deduce *«violazione ed errata applicazione delle norme di diritto»*, nella parte in cui il giudice di appello ha rigettato l'eccezione di nullità dell'atto impositivo per difetto di motivazione in relazione all'art. 7, comma 1, l. 27 luglio 2000, n. 212. Osserva parte ricorrente come l'atto istruttorio cui fa riferimento il giudice di appello non è stato né allegato, né riprodotto in maniera integrale, così rendendo di fatto l'esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente.



2. Quanto alla dedotta omologazione del concordato fallimentare si osserva preliminarmente, come rilevato dal controricorrente in memoria, che in assenza dell'esplicito abbandono delle cause pendenti (pag. 3 1° cpv. mem. ric.) – caso nel quale rientra il precedente di Cass., Sez. V, 31 maggio 2019, n. 14971 - non possa predicarsi la cessazione della materia del contendere. Il concordato fallimentare (come anche il concordato nella liquidazione giudiziale: art. 249, comma 2, CCI) prevede, difatti, la prosecuzione dei giudizi di opposizione pendenti, essendo previsto in favore degli opposenti un accantonamento in caso di soccombenza nel giudizio pendente (art. 136, secondo comma, l. fall.).

3. Il primo motivo è inammissibile in quanto, come correttamente rilevato dal controricorrente, redatto secondo la formulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. anteriore alla riforma di cui all'art. 54 d.l. 22 giugno 2012, n. 83.

4. In ogni caso, la censura del difetto di motivazione, di cui al primo motivo, può essere ancora rubricata solo ove il giudice di appello venga meno al rispetto del «minimo costituzionale», ossia solo ove vi sia anomalia motivazionale che si tramuti in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053). Nella specie, lo stesso ricorrente dà contezza della compiutezza, sotto il profilo logico, della decisione adottata, ove il giudice di appello ha affermato che *«nel caso di specie [...] è stato dimostrato, in ossequio alla ordinanza istruttoria di questa Commissione in data 14/10/2014, che il funzionario sottoscrisse l'avviso nella temporanea e giustificata assenza del Direttore»*, sul presupposto che l'assenza del funzionario giustifichi la sottoscrizione dell'atto impugnato.

5. Il secondo motivo, da qualificare come violazione di legge in relazione all'art. 7 l. n. 212/2000, è infondato. In disparte dal difetto



di specificità del motivo di ricorso, nel quale non è stato indicato quale sarebbe l'atto presupposto che non sia stato allegato all'atto impositivo, Il ricorrente non ha censurato l'accertamento in fatto compiuto dal giudice di appello, secondo cui l'atto istruttorio presupposto dal quale traeva origine l'atto impositivo (l'originario PVC relativo alla società contribuente) era *«stato consegnato in copia al contribuente [...] atto che riproduce quasi integralmente il precedente pvc della GdF di Gorgonzola con il quale erano state accertate le violazioni ascritte ad altra società cd "cartiera" la COEDIL Srl [...]»*. Il giudice di appello ha, pertanto, accertato che alla società contribuente fosse stato consegnato un PVC che riproduceva un precedente PVC nel quale erano contenuti gli accertamenti relativi alla natura di *«cartiera»* della società emittente. Sulla base di tale accertamento, il giudice ha ritenuto irrilevante l'omessa disponibilità dell'originario PVC della GdF di Gorgonzola, essendo tale atto stato trascritto nel PVC *«consegnato alla parte il 10/2/2005»*.

6. In tal caso il giudice di appello ha fatto corretta applicazione dei principi enunciati da questa Corte, secondo cui l'obbligo di allegazione degli atti presuppone che l'atto presupposto, ancorché non trascritto non sia conosciuto né agevolmente conoscibile con l'ordinaria diligenza da parte del contribuente, posto che l'obbligo di allegazione – al fine del rispetto dell'obbligo di motivazione imposto all'Amministrazione finanziaria per gli atti ai quali l'atto impositivo faccia rinvio, senza riprodurli - riguardi solo gli atti non conosciuti, né agevolmente conoscibili dal contribuente, se non attraverso una ricerca complessa, realizzandosi in tal caso un adeguato bilanciamento tra le esigenze di economia dell'azione amministrativa ed il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente (Cass., Sez. V, 7 aprile 2022, n. 11283; Cass., 15 gennaio 2021, n. 593; Cass., Sez. V, 12 dicembre 2012, n. 21127; Cass., Sez. V, 24 novembre 2017, n. 28060; Cass., Sez. V, 17 giugno



2011, n. 13321). Il giudice di appello, nella parte in cui ha ritenuto che l'atto presupposto, rappresentato dal PVC della GdF di Gorgonzola, fosse conosciuto dal contribuente in quanto riprodotto nel PVC a questi notificato e quindi non dovesse essere allegato, ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi.

7. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo. Spetta, invero, il raddoppio del contributo unificato benché il contribuente abbia richiesto l'ammissione al gratuito patrocinio, dovendo il giudice dell'impugnazione dare atto della sussistenza del presupposto processuale per il versamento dell'importo ulteriore del contributo unificato anche quando esso non sia stato inizialmente versato per una causa suscettibile di venire meno (come nel caso di ammissione della parte al patrocinio a spese dello Stato), potendo invece esimersi dal rendere detta attestazione quando la debenza del contributo unificato iniziale sia esclusa dalla legge in modo assoluto e definitivo (Cass., Sez. U., 20 febbraio 2020, n. 4315).

P. Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, che liquida in complessivi € 5.600,00, oltre spese prenotate a debito; dà atto che sussistono i presupposti processuali, a carico di parte ricorrente, ai sensi dell'art. 13 comma 1-*quater* d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. 24 dicembre 2012, n. 228, per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, in data 4 aprile 2023

Il Presidente
Enrico Manzon

