

Sull'applicazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato nel processo tributario in tema di termini di verifica tributaria e di decorrenza del termine di almeno 60 giorni tra il rilascio del pvc e l'emissione dell'avviso di accertamento.

Di Angelo Buscema

Nella recente sentenza n. 26689 del 18/12/2009 della Corte di Cassazione sezione tributaria, vengono analizzati diversi temi di indagine del giudice tributario: sia il decorso di almeno 60 giorni¹ tra il rilascio del p.v.c. e l'emissione dell'avviso di

¹L'art. 12 del c.d. Statuto dei diritti del contribuente, istituito con legge 27 luglio 2000 n. 212, riconosce importanti garanzie per il contribuente sottoposto a verifiche fiscali. Il comma 7 della predetta norma prescrive, in particolare, che *“nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza”*. Con l'ordinanza n. 244 del 24 luglio 2009, la Consulta, nel dichiarare manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 12 comma 7 della legge 27 luglio 2000 n. 212, in riferimento agli artt. 24 e 111 della Costituzione (in quanto norma che regola il procedimento di accertamento tributario, quindi non avente natura processuale), ha sottolineato *“la possibilità di ritenere invalido l'avviso di accertamento emanato prima della scadenza del suddetto termine di sessanta giorni, nel caso in cui tale avviso sia privo di una adeguata motivazione sulla sua «particolare [...] urgenza»*”. Osserva, infatti, la Corte che *“lo specifico obbligo di motivare, anche sotto il profilo dell'urgenza, l'avviso di accertamento emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni decorrente dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, da parte degli organi di controllo, è previsto dalla stessa disposizione censurata ed è espressione del generale obbligo di motivazione degli atti amministrativi e, tra essi, di quelli dell'amministrazione finanziaria (artt. 3 della legge n. 241 del 1990 e 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000)”*. Pertanto ritiene la Corte che *“l'inosservanza dell'obbligo di motivazione, anche in relazione alla «particolare [...] urgenza» dell'avviso di accertamento, sia già espressamente sanzionata in termini di invalidità dell'atto, in via generale, dall'art. 21-septies della legge n. 241 del 1990 - che prevede tale sanzione per il provvedimento amministrativo privo di un elemento essenziale, quale è la motivazione - e, con speciale riferimento all'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA, dagli artt. 42, secondo e terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi) e 56, quinto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), i quali stabiliscono che l'avviso di accertamento deve essere motivato, a pena di nullità, in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che lo hanno determinato”*.

La particolare urgenza nei casi di specie deve essere, quindi, rappresentata e descritta nella motivazione dell'avviso di accertamento con distinto riferimento alle circostanze di fatto, che rendono evidente l'impossibilità di rinviare l'emanazione dell'atto e che costituiscono, pertanto, motivi di deroga rispetto al suddetto termine. Al riguardo, si rappresenta che, per espressa previsione della norma, l'urgenza deve essere particolare. Tale requisito va verificato con riferimento al caso specifico; di conseguenza, l'evidenza delle ragioni di urgenza non può ridursi a considerazioni di carattere generale. Piuttosto deve essere rappresentata e descritta nella motivazione dell'avviso di accertamento, con

accertamento, ai sensi dell'art. 12 comma 7 della legge n. 212/2000, sia la violazione del termine previsto dall'art. 12 comma 5 della stessa legge per la permanenza dei verificatori presso la sede dell'impresa oltre i trenta giorni lavorativi².

Ciò premesso - nel caso in esame -, la C.T.R. incorre nel vizio di extrapetizione allorché fonda la propria decisione su motivi non dedotti o - il che è lo stesso - dedotti sotto profili diversi da quelli che costituiscono la *ratio decidendi* della sentenza di primo grado.

Pertanto, la C.T.R. che, anziché pronunciare sull'applicazione dell'art. 12 comma 5 L. n. 212 del 2000, si esprime in ordine ad un diverso tema d'indagine e precisamente sul lasso di tempo intercorrente tra l'emissione del p.v.c. e quella dell'atto impositivo, di cui allo stesso art. 12 successivo comma 7, incorre nella violazione dell'art. 112 c.p.c.. Infatti, in tema di contenzioso tributario, i motivi dell'opposizione al provvedimento impositivo si configurano come *causae petendi* della correlata domanda di annullamento.

distinto riferimento alle circostanze di fatto che rendono evidente l'impossibilità di rinviare l'emanazione dell'atto e di rispettare il termine di sessanta giorni decorrenti dal rilascio al contribuente della copia del verbale di chiusura delle operazioni. A titolo di esempio si rappresenta come la particolare urgenza ricorre ove sussistano pericoli di perdita del credito erariale nonché nelle fattispecie di accertamenti connessi alla consumazione di reati tributari. Un'ipotesi particolare, peraltro frequente nella prassi operativa, si verifica, quando l'Amministrazione ha necessità di notificare l'avviso di accertamento nell'imminenza dello spirare dei termini di decadenza dell'azione accertatrice con riferimento a processi verbali consegnati al contribuente in prossimità di tali termini.

²La Corte di Cassazione, V sezione civile, con la sentenza n. 26689/09 depositata il 18 dicembre, ha statuito che deve ritenersi nullo l'accertamento basato su verifiche della Guardia di Finanza qualora non sia stata rispettata la durata temporale massima prevista per la chiusura delle stesse, determinata a garanzia del contribuente, in 30 giorni lavorativi (con un massimo di 60 giorni per casi di particolare complessità) dal comma 5 dell'articolo 12 della legge 212 del 2000 (Statuto del contribuente).

Deve ritenersi viziato di nullità il processo verbale di constatazione redatto dai verificatori che abbiano superato, in violazione dell'art. 12, L. n. 212/2000 e della L. n. 241/1990 in materia di procedimento amministrativo, i termini temporali massimi consentiti per la permanenza, dovuta a verifiche, presso la sede del contribuente (Sent. n. 12 del 19 marzo 2008 Della Comm. trib. reg. di Milano, Sez. L - v. Antonino Pernice, Tempi di durata della verifica fiscale in <http://www.commercialistatelematico.com> giugno 2009).

Tali importanti principi sono stati statuiti dalla sentenza n. 26689 del 18 dicembre 2009 della Corte Cassazione, Sez. tributaria.

L'art. 112 c.p.c. è applicabile al processo tributario in forza del rinvio generale alle norme del codice di rito compatibili contenuto nell'art. 1 comma 2 D.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.

Si ha vizio d'ultrapetizione quando il giudice pronunci più di quanto gli sia stato chiesto ovvero si verifica allorché attribuisca alla parte un bene non richiesto o un maggior bene di quello richiesto (i.e.: la condanna al rimborso di un tributo superiore a quello domandato dal contribuente; una pronuncia su eccezioni in senso stretto non dedotte dalle parti; si pensi all'evidente disparità tra motivo dedotto dal ricorrente e motivo posto a base della decisione d'accoglimento del ricorso; la pronuncia su un'eccezione non sollevata dalle parti e non rilevabile d'ufficio; la pronuncia su un motivo dedotto non nell'atto d'appello ma irrualmente in una memoria successiva; l'accoglimento della domanda di pagamento interessi mai proposta dal contribuente; la decisione della Commissione tributaria di secondo grado che, in assenza d'impugnativa in appello da parte del contribuente, determini il valore di un immobile compravenduto in misura inferiore a quella fissata dai giudici di primo grado; l'accoglimento della censura dedotta in modo generico dal contribuente con il ricorso introduttivo).

Si ha extrapetizione quando il giudice pronunci un provvedimento diverso da quello richiesto (i.e. il giudice emana una sentenza di condanna al ricorso quando invece gli era stato richiesto una sentenza d'accertamento).

Si ha omessa pronuncia quando il giudice non decide su alcuni capi della domanda autonomamente apprezzabili ovvero su un punto decisivo della controversia (i.e.: la sentenza di secondo grado che ometta totalmente di prendere in esame e, perfino, di menzionare l'appello incidentale dell'ufficio; la condanna generica al rimborso del tributo, qualora la parte ne abbia invece richiesto anche la quantificazione; la sentenza che ometta di pronunciare sulle spese di liti). La pronuncia viziata da ultra-extra petizione o da omessa pronuncia è nulla. Tale vizio si converte in motivo d'impugnazione sanabile con il passaggio in giudicato della sentenza; esso è denunciabile solo con gli ordinari mezzi d'impugnazione e non è

rilevabile d'ufficio dal giudice del gravame (Cassazione sentenza n. 14083 del 27/07/2004).

Le regole dettate per il nuovo processo tributario sono sostanzialmente modellate sul processo civile e, pertanto, trovano in esso applicazione, per la parte non disposta, le norme generali fissate dal codice di procedure civile per il rito civile. Il giudice tributario quindi, in armonia con quanto stabilito per il giudice civile, deve emettere la sentenza sulla scorta di quanto richiesto dall'attore (ricorrente) nella propria domanda, sulla base di quanto eccepito dalla parte resistente (convenuto) nella comparsa di costituzione ed alla luce di quanto emerso nel corso del giudizio. In particolare l'art. 112 del c.p.c., stabilisce che *“il giudice deve pronunciarsi su tutte le domande e non oltre i limiti di esse; e non può pronunciarsi d'ufficio su eccezioni che possono essere proposte soltanto dalle parti”*.

Anche le eventuali eccezioni di nullità soffrono i limiti fissati dall'art.157 c.p.c.. In buona sostanza, anche nel processo tributario l'attore deve indicare nell'atto introduttivo gli elementi che pone a fondamento della propria domanda (art. 22 D. Lgs. 546/92 in armonia con quanto previsto dall'art. 163 c.p.c.), mentre il convenuto in forza dell'art. 23 del citato decreto deve esporre le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente, indicando le prove di cui intende valersi e proponendo altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio.

È evidente che, anche nel processo tributario, l'individuazione dell'esatta corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato richiede che si renda necessario accertare il reale contenuto del ricorso introduttivo ovvero le precise ragioni del contendere

E' interessante richiamare, per una migliore difesa , alcune decisioni giurisprudenziali in materia:

1) Laddove il giudice del merito abbia accolto la domanda principale avanzata dal contribuente e volta all'annullamento integrale dell'avviso di liquidazione impugnato, incorre in vizio di ultrapetizione qualora sia accolta la domanda subordinata (ed assorbita) circa la determinazione della rendita catastale oggetto di contenzioso e rettifica per il tramite di successiva conciliazione giudiziale (Sent. n. 23531 del 26 giugno 2008 dep. il 12 settembre 2008 della Corte Cass., Sez. tributaria);

2) La denuncia di omessa considerazione delle eccezioni ed obiezioni mosse alla sentenza di primo grado è configurabile come *error in procedendo* per violazione dell'art. 112 c.p.c., e non come vizio di motivazione o *error in iudicando*, avendo questa Corte in proposito affermato che il vizio di motivazione è configurabile nell'ipotesi in cui il giudice abbia serbato il silenzio su una o alcune delle questioni sottoposte al suo esame nell'ambito di una domanda o eccezione, mentre è configurabile la violazione dei doveri decisorii, di cui all'art. 112 c.p.c., qualora si affermi che sia mancata la statuizione in ordine alla domanda o all'eccezione proposta. L'omessa pronuncia su una domanda, ovvero su specifiche eccezioni fatte valere dalla parte, integrando una violazione dell'art. 112 c.p.c., deve essere fatta valere esclusivamente a norma dell'art. 360 n. 4 c.p.c., e, conseguentemente, è inammissibile il motivo di ricorso col quale la relativa censura sia proposta sotto il profilo della violazione di norme di diritto, ovvero come vizio della motivazione (Sent. n. 5223 del 30 novembre 2007 dep. il 28 febbraio 2008 della Corte Cass., Sez. tributaria);

3) La sentenza della Commissione di secondo grado, che si pronuncia oltre la domanda esaminando un motivo di nullità dell'avviso di accertamento non dedotto dalla parte interessata, presenta un vizio di extrapetizione. I motivi di impugnazione, infatti, si configurano come *causae petendi*: al giudice non è concesso fondare la propria decisione su ragioni o questioni non eccepite nel processo. (Cassazione sentenza 25097 del 13 ottobre 2009)

ALLEGATO

Sent. n. 26689 del 18 dicembre 2009 (ud. del 5 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. tributaria

Fatto e Diritto

La società contribuente sopra indicata ha impugnato l'avviso di accertamento con cui è stato rettificato il reddito d'impresa per il 1999, ai fini IRPEG, IRAP ed IVA, sostenendone l'invalidità per violazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5, in quanto la verifica presso la sede sociale si era protratta oltre i termini previsti da detta norma, essendosi svolta dall'8 febbraio al 5 giugno 2006, e contestando specificamente le varie "riprese" fiscali.

La C.T.P. ha accolto il ricorso, ritenendo nullo l'atto impositivo, in quanto risultato di accertamento condotto in violazione di principi fondamentali di tutela del contribuente, affermando, quanto alla permanenza della Guardia di finanza oltre i termini di cui al citato art. 12, comma 5, che la violazione delle prescrizioni temporali nel procedimento di verifica tributaria non fosse altro che una violazione di norme procedurali nella formazione degli atti amministrativi ai quali consegue, sempre, per principio normativo generale, la nullità dell'atto emanato.

La C.T.R., con la sentenza indicata in epigrafe, ha accolto l'appello dell'Ufficio, sul presupposto che non vi fosse stata decadenza dal potere accertativo per inosservanza del predetto termine, in quanto ai sensi dell'art. 12, comma 7, L. cit., l'avviso di accertamento non può essere emanato prima di sessanta giorni dal rilascio di copia del p.v.c. al contribuente; tuttavia, tale norma di garanzia fa esclusivo riferimento alla chiusura della verifica fiscale, non anche alla chiusura del contraddittorio tra Ufficio e contribuente; in ogni caso, il termine non poteva considerarsi perentorio in assenza di sanzioni per la sua inosservanza, pertanto, essendo meramente ordinatorio, a nulla rilevava il suo superamento, soprattutto alla luce dell'accuratezza e dell'approfondimento dell'accertamento effettuato. Nel merito, riteneva motivato e fondato l'atto impositivo e che la contribuente non avesse fornito dimostrazione di fatti estintivi della pretesa nè del fondamento delle proprie contestazioni.

La società ha proposto ricorso per Cassazione, con quattro motivi, illustrato con memoria, nella quale chiede, in via principale, rilevarsi il giudicato esterno formatosi sul punto fondamentale, comune ad entrambe le cause (il presente giudizio relativo alla rettifica IVA, IRPEG ed ILOR per il 1999 e quello per sanzioni IVA per il 2000 deciso dalla C.T.R. Lombardia con la sentenza 1.2.08 passata in cosa giudicata) dell'invalidità dell'atto impositivo emesso sulla base di p.v.c., redatto

all'esito di verifica protrattasi oltre i termini temporali della L. n. 212 del 2000, art.12, comma 5.

Con il primo motivo, la società, deducendo violazione della L. n. 212 del 2000, art.12, comma 5, art. 112 c.p.c., (in rel. art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4) e vizio di motivazione, lamenta che la C.T.R. avrebbe confermato la pretesa fiscale pronunciandosi su un tema d'indagine (il decorso di almeno 60 giorni tra il rilascio del p.v.c. e l'emissione dell'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 12, comma 7, L. cit.) non trattato in primo grado e diverso da quello risolto dalla C.T.P. a favore della contribuente (annullamento dell'avviso per violazione del termine previsto dall'art. 12, comma 5, stessa legge per la permanenza dei verificatori presso la sede dell'impresa), chiedendo a questa Corte se, a causa di tale vizio, la sentenza d'appello debba essere annullata e se, nel caso in cui la permanenza della Guardia di finanza presso la sede della contribuente durante la verifica si protragga oltre i trenta giorni lavorativi (art. 12, comma 5 cit.), l'avviso di accertamento sia invalido, in quanto fondato su prove acquisite in modo illegittimo.

Propone, in via subordinata, altri tre motivi, concernenti le singole riprese fiscali in lite. La parte erariale non ha svolto attività difensiva.

Rispetto alla dedotta questione di giudicato, va ribadito che, secondo il principio affermato dalle Sezioni Unite nella sentenza n. 13916/06, il giudicato esterno deve essere rilevato d'ufficio e anche per la prima volta nel giudizio di legittimità, purchè la parte che lo invoca produca copia autentica della sentenza, recante attestazione del passaggio in giudicato. Tale principio, secondo la citata sentenza, opera, a determinate condizioni, anche nel processo tributario e in relazione ad altro anno d'imposta (Cass. nn. 9512/09, 13087/08, 8214/08, 11226/07, 24067/06, 22036/06). In linea di principio, si tratta dell'applicazione in materia tributaria del consolidato orientamento secondo cui, in tema di autorità del giudicato, allorquando due giudizi tra le stesse parti abbiano ad oggetto un medesimo negozio o rapporto giuridico ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento compiuto in merito ad una situazione giuridica o la risoluzione di una questione di fatto o di diritto incidente su un punto decisivo comune ad entrambe le cause o costituente indispensabile premessa logica della statuizione contenuta nella sentenza passata in giudicato, precludono l'esame del punto accertato e risolto, anche

nel caso in cui il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che costituiscono lo scopo ed il "petitum" del primo (Cass. n. 11365/06, 19317/05).

Tuttavia, su tale assetto giurisprudenziale è intervenuta, su domanda d'interpretazione pregiudiziale proposta da questa S.C., la Corte di giustizia CE, affermando che il diritto comunitario osta all'applicazione - in circostanze come quelle della causa principale (nella quale si assumeva che la cosa giudicata in una determinata causa, in quanto verte su un punto fondamentale comune ad altra causa, ha, su tale punto, una portata vincolante, anche se gli accertamenti operati in tale occasione si riferiscano ad un periodo d'imposta diverso) - di una disposizione del diritto nazionale, come l'art. 2909 c.c., in una causa vertente sull'IVA concernente un'annualità fiscale per la quale non si è ancora avuta una decisione giurisdizionale definitiva, in quanto essa impedirebbe al giudice nazionale investito di tale causa di prendere in considerazione le norme comunitarie in materia di pratiche abusive legate a detta imposta (Corte giust. 3 settembre 2009, in causa C-2/08, O.).

Un altro temperamento al criterio della "ultrattività" del giudicato tributario di cui a Cass. S.U. n. 13916/06 deriva dall'altrettanto consolidato orientamento secondo cui, affinché una lite possa dirsi coperta dall'efficacia di giudicato di una precedente sentenza resa tra le stesse parti, è necessario che il giudizio introdotto per secondo investa il medesimo rapporto giuridico che ha già formato oggetto del primo; in difetto di tale presupposto, nulla rileva la circostanza che la seconda lite richieda accertamenti di fatto già compiuti nel corso della prima, in quanto l'efficacia oggettiva del giudicato non può mai investire singole questioni di fatto o di diritto (Cass. n. 14087/07). Del resto, questa Sezione ha anche riaffermato che, ai fini dell'incidenza di un giudicato su di una controversia non inerente il medesimo rapporto fondamentale, non può riconoscersi alcun effetto preclusivo sia alle statuizioni incidentali relative a rapporti pregiudiziali sia alla soluzione di singole questioni di fatto o di diritto, contenuta nella motivazione ed effettuata dal giudice solo per pronunciare sulla specifica situazione dedotta in giudizio (Cass. n. 16816/08).

Come in dette pronunzie, pure rispetto alla fattispecie in esame deve ribadirsi che, anche nell'ambito concettuale (e, quindi, nomofilattico) della (portata innovativa della) pronuncia n. 13916 del 13 giugno 2006 delle SS. UU., l'accertamento dell'inesistenza di qualsivoglia rapporto giuridico rilevante tra le due fattispecie comporta, per coerenza sistematica, di dover trarre le logiche conseguenze dall'autonomia dei singoli periodi di ciascuna imposta, positivamente sancita dal legislatore, così come di tener conto della sostanziale, ontologica differenza giuridica esistente tra pretese fiscali diverse in ogni ipotesi di inesistenza (come nella specie) di un vincolo giuridico tra le stesse (sanzioni per infrazioni alla disciplina dell'IVA per il 2000 e, nella presente causa, rettifiche dell'imponibile ai fini IVA, IRPEG ed ILOR per il 1999). Ne deriva che l'accertamento afferente ad un periodo e ad un dato titolo non può influenzare quello inerente ad un diverso periodo ed ad un diverso titolo della pretesa, data la intuitiva differenza degli elementi pertinenti a ciascuno di essi (principi espressi oltre che da Cass. n. 14087/07, in motivazione, e 16816/08, cit., da Cass. nn. 8486/09, 15396/08, 13097/08, 8773/08, 4607708, 5943/07, 2438/07, rispetto ai quali non sono emersi elementi per discostarsi).

Inoltre, per quanto interessa specificamente la fattispecie in esame, giusta le considerazioni in seguito esposte riguardo al primo motivo di ricorso, manca nell'ipotesi un accertamento di fatto del "punto fondamentale comune", preclusivo del riesame dello stesso, in quanto la C.T.R. non si è espressa sulla sussistenza in concreto della violazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5, nè sulle conseguenze dell'accertamento di detta violazione, senza, in particolare, indagare in quale arco temporale (se coincidente, o meno, con il periodo indicato nell'art. 12, comma 5, L. cit.) siano stati effettivamente svolti gli accertamenti relativi alle contestazioni oggetto della presente controversia. Sulla scorta di tali considerazioni, non è riportabile alla fattispecie il dictum di Cass. n. 22036/06, secondo cui il giudicato formatosi sull'illegittimità dell'attività svolta dalla Guardia di finanza non può non spiegare i suoi effetti nelle controversie insorte tra le stesse parti in relazione ad accertamenti, riferiti a periodi d'imposta diversi, scaturiti dalla medesima attività di indagine.

Nel caso di specie, invero, la C.T.R., con sentenza 1 febbraio 2008, ha annullato l'avviso di accertamento relativo a sanzioni per infrazioni in materia di IVA per il periodo di imposta 2000 (irregolare tenuta delle scritture di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 39, e per violazione degli artt. 35 e 53, D.P.R. cit.), scaturito dalla verifica della Guardia di Finanza da cui ha tratto origine anche l'avviso di accertamento oggetto del presente giudizio, relativo, invece, a rettifica del reddito d'impresa per il periodo d'imposta 1999 ai fini IVA, IRPEG ed ILOR.

Deve, quindi concludersi che il giudicato formatosi sull'illegittimità dell'avviso di accertamento relativo ad una data pretesa tributaria per un certo periodo d'imposta (nella specie, alle sanzioni IVA per il 2000) non può spiegare i suoi effetti nella controversia, pur insorta tra le stesse parti e in relazione ad accertamento scaturito da attività d'indagine (che si assume) contestuale, ma relativa a pretese tributarie non aventi il medesimo titolo e riferite a periodi d'imposta diversi.

Passando, quindi, all'esame del ricorso, il primo motivo si rivela fondato e va accolto, nei termini qui di seguito precisati. La C.T.R., invero, come emerge chiaramente dalla motivazione della sentenza impugnata, anzichè pronunciare sull'applicazione al caso di specie della L. n. 212 del 2000, art.12, comma 5, si è espressa in ordine ad un diverso tema d'indagine: il lasso di tempo intercorrente tra l'emissione del p.v.c. e quella dell'atto impositivo, di cui allo stesso art. 12, successivo comma 7. Sussiste, pertanto, la dedotta violazione dell'art. 112 c.p.c., in quanto, poichè in tema di contenzioso tributario, i motivi dell'opposizione al provvedimento impositivo si configurano come *causae petendi* della correlata domanda di annullamento, la C.T.R. è incorsa nel vizio di extrapetizione avendo fondato la propria decisione su motivi non dedotti o - il che è lo stesso - dedotti sotto profili diversi da quelli che costituiscono la *ratio decidendi* della sentenza di primo grado (Cass. 20 settembre 1996 n. 8387).

Ciò determina la nullità dell'impugnata sentenza, che va cassata con rinvio, dovendosi procedere a nuovo esame dell'appello erariale, riguardante anzitutto l'applicazione del termine di cui all'art. 12, comma 5, L. cit., e dovendosi indagare in quale preciso arco del periodo in cui si è sviluppata la verifica presso la sede sociale siano stati raccolti i dati su cui si fonda la contestazione di cui al presente giudizio (rettifica ai fini IVA, IRPEG ed ILOR per il 1999).

L'accoglimento del primo motivo assorbe ogni decisione in ordine agli altri mezzi attinenti al merito della controversia. Per le ragioni esposte, in accoglimento del primo motivo, la decisione impugnata deve essere cassata e la causa rinviata, per nuovo esame della pretesa erariale, previo espletamento delle descritte indagini, e per la decisione in ordine alle spese anche del presente giudizio, ad altra Sezione della medesima C.T.R..

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, ad altra Sezione della C.T.R. della Lombardia.

04 gennaio 2010

Angelo Buscema