Sentenza del 03/04/2019 n. 9234 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La Commissione tributaria regionale per la Lombardia in Milano, riformando la sentenza di primo grado, ha annullato due avvisi di accertamento n. (OMISSIS) relativi a Ires e Irap per l'anno di imposta 2003, impugnati da F. Bank, oggi B.F..

2. Ha rilevato il giudice di appello:

a. che l'avviso di accertamento andava annullato in quanto notificato in data 26 giugno 2009, oltre il termine decadenziale previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, che scadeva il 31 dicembre 2008;

b. che l'orientamento espresso dalla sentenza n. 247 del 2011 della Corte costituzionale, che stabilisce che il controllo della tempestività dell'iniziativa da parte dell'Ufficio tributario è subordinata all'istanza di parte, non era applicabile al caso di specie, essendo la sentenza citata intervenuta dopo l'impugnazione dell'avviso di accertamento;

c. che la denuncia penale presentata nei confronti della controricorrente era del tutto strumentale a ottenere il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 3, e perciò non spiegava effetti sul decorso del termine originario.

3. Per la cassazione della citata sentenza l'Agenzia delle Entrate ricorre con un motivo; resiste BNP Paribas Fortis con controricorso.

Motivi della decisione

1. Il ricorso lamenta "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, anche in virtù dell'interpretazione resa dalla sentenza n. 247/2011 della Corte Costituzionale, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 "deducendo l'erroneità della sentenza impugnata per aver ritenuto inapplicabile al caso di specie l'interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, fornita dalla sentenza n. 247 del 2011 della Corte costituzionale; per aver omesso di rilevare che mai la contribuente aveva chiesto giudizialmente di accertare la sussistenza dell'obbligo di "denuncia" ai fini della decorrenza del termine decadenziale; infine per aver ritenuto strumentale la denuncia penale presentata per i medesimi fatti oggetto di accertamento in questa sede.

2. BNP Paribas Fortis argomenta nel controricorso l'inammissibilità del ricorso, in quanto l'Agenzia delle Entrate non godrebbe ex lege dl patrocinio dell'Avvocatura Generale dello Stato, che comunque ritiene infondato.

3. Va preliminarmente disattesa l'eccezione di carenza di ius postulandi in capo alla difesa erariale, dovendosi dare continuità a quanto affermato da questa Sezione secondo cui in tema di contenzioso tributario, l'Avvocatura dello Stato, per proporre ricorso per cassazione in rappresentanza dell'Agenzia delle entrate, deve avere ricevuto da quest'ultima il relativo incarico, del quale, però, non deve farsi specifica menzione nel ricorso atteso che l'art. 366 c.p.c., n. 5, inserendo tra i contenuti necessari del ricorso "l'indicazione della procura, se conferita con atto separato", fa riferimento esclusivamente alla procura intesa come negozio processuale attributivo dello "ius postulandi" (peraltro, non necessario quando il patrocinio dell'Agenzia delle entrate sia assunto dall'Avvocatura dello Stato) e non invece al negozio sostanziale attributivo dell'incarico professionale al difensore (Sentenza n. 14785 del 05/07/2011; id., Sentenza n. 22434 del 04/11/2016).

4. Nel merito il ricorso è fondato.

5. Il motivo di ricorso coglie nel segno in tutte e tre le sue articolazioni:

a. Erra la sentenza impugnata allorchè, nell'interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, ritiene di dover escludere l'interpretazione di esso fornita dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 247 del 2011. Infatti, la circostanza che la sentenza della Consulta sia intervenuta dopo l'inizio della presente lite non è di alcun ostacolo: invero le sentenze non sono atti normativi, solo per i quali vige in linea generale il divieto di applicazione retroattiva previsto dall'art. 11 disp. gen.. Al contrario, le sentenze di non fondatezza pronunciate dal giudice delle leggi, quali quella in esame, in disparte la vincolatività per il giudice remittente, contribuiscono per gli altri giudizi all'orientamento dell'ermeneutica delle norme esaminate e pertanto sfuggono al principio di irretroattività.

b. Da tale premessa discende l'incongruità dell'affermazione della CTR secondo cui la circostanza che mai nel processo sia stata sollevata la questione della tempestività della denuncia sia irrilevante; tutto al contrario il giudice del merito avrebbe dovuto, anche alla luce della sentenza della Corte Costituzionale, esaminare la fattispecie sottoposta al proprio giudizio al fine di valutare l'effettiva omissione della deduzione processuale ed eventualmente trarne le logiche conseguenze in tema di tempestività della contestazione oggetto di impugnazione.

c. E' infine erronea anche la valutazione della denuncia penale presentata per i medesimi fatti oggetto dell'accertamento impugnato. Invero questa Sezione ha espresso il condivisibile principio, cui va data continuità, secondo cui in materia tributaria, la soglia di rilevanza penale di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 nel testo vigente "ratione temporis", relativo al raddoppio dei termini per l'accertamento, va valutata con riferimento al momento in cui è stata commessa la violazione ed effettuato l'accertamento, non rilevando che, successivamente, a seguito dell'annullamento di una parte della pretesa tributaria, sia venuta meno la soglia di punibilità e conseguentemente l'obbligo di denuncia penale, salvo che, in linea con quanto affermato dalla sentenza n. 247 del 2011 della Corte costituzionale, l'Amministrazione finanziaria

abbia fatto un uso pretestuoso o strumentale della disposizione, al solo fine di fruire, ingiustificatamente, di un più ampio termine (Ordinanza n. 13483 del 30/06/2016; Sentenza n. 16728 del 09/08/2016; Ordinanza n. 11620 del 14/05/2018). Nella specie l'affermazione della sentenza impugnata, secondo cui la strumentalità deriverebbe automaticamente dall'essere decorsi otto mesi dalla data del p.v.c., non appare in linea con l'insegnamento sopra richiamato, nè con la ricostruzione contenuta nella più volte citata sentenza del Giudice delle leggi, secondo cui la pretestuosità può essere rilevata solo in presenza di riscontri che dimostrino la possibilità per l'Erario di denunciare immediatamente la rilevanza penale dei fatti, in assenza di alcun elemento che giustifichi il ritardo; tale accertamento manca del tutto nella decisione impugnata, che fa discendere automaticamente la strumentalità dal mero ritardo, senza argomentare oltre. Ne consegue che il giudizio va rinnovato nei sensi sopra esplicitati, con esclusione degli effetti ai fini dell'imposta Irap, atteso che l'art. 43 cit., non può trovare applicazione anche per I'IRAP, poichè le violazioni delle relative disposizioni non sono presidiate da sanzioni penali (Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 10483 del 03/05/2018).

6. La sentenza va dunque cassata e le parti rinviate alla CTR della Lombardia in Milano, in diversa composizione, che provvederà a rinnovare il giudizio secondo i principi sovra esposti e a regolare le spese della presente fase di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei sensi di cui in motivazione; cassa la sentenza impugnata e rinvia le parti innanzi alla Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia in Milano, in diversa composizione, che provvederà anche a regolare le spese della presente fase di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 15 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza