

Sentenza del 12/07/2023 n. 19964 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 2 gennaio 2014, la direzione provinciale di Lecco dell'Agenzia delle entrate notificava al contribuente due avvisi di accertamento, con cui rettificava le dichiarazioni Ires, Irap, iva, presentate dalla società per gli anni 2006 e 2007, contestando all'ente l'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti relative all'acquisto di spazi per inserzioni pubblicitarie su automobili impegnate in corse automobilistiche.

Ancorchè gli atti impositivi del 2014 fossero correlati alle annualità anzidette, l'Ufficio riteneva di potersi avvalere del cosiddetto raddoppio dei termini di accertamento D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 43, comma 3, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 constando fatti costitutivi dell'obbligo per l'Amministrazione finanziaria di presentare denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p. , per taluno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000 .

La società impugnava le rettifiche avanti alla CTP di Lecco sostenendo che l'Ufficio non avrebbe potesse avvalersi del termine raddoppiato. I ricorsi riuniti venivano respinti.

La CTR della Lombardia accoglieva l'appello della società osservando che l'ufficio non aveva prodotto in giudizio la denuncia penale e che medio tempore era entrato in vigore la L. n. 208 del 2015, art. 1, commi 130, 131 e 132, che aveva inciso sul regime in materia di raddoppio del termine, introducendo una disciplina immediatamente applicabile al caso in esame, con conseguente avvenuta decadenza dell'Ufficio per non avere questo presentato la denuncia penale entro l'ordinario termine di decadenza dall'accertamento.

Il ricorso della Agenzia delle entrate è affidato a quattro motivi.

La contribuente rimasta intimata. Data pubblicazione 12/07/2023

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. , D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 in relazione all'art. 360 n. 4 c.c. , avendo la CTR violato il divieto di pronunciare oltre la domanda proposta in primo grado dal contribuente, travolgendo il limite dello ius novorum in appello.

Con il secondo motivo di ricorso si assume la violazione e falsa applicazione degli artt. 11 e 15 disp. prel., del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 , e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 , nel testo vigente prima dell'entrata in vigore della L. n. 208 del 2015, nonchè infine del D.Lgs. n. 128 del 2015, art. 2, comma 3, e della L. n. 208 del 2015, art. 132 in relazione all'art.

360 c.p.c. , n. 3 La censura avanzata in via subordinata rispetto alla prima evidenza che contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR l'applicazione al caso di specie della regola secondo cui ai fini del raddoppio la denuncia penale avrebbe dovuto essere presentata entro la scadenza del termine ordinario di decadenza dall'accertamento non può desumersi dalla disciplina sopravvenuta contenuta nella L. n. 208 del 2015, art. 1, commi 130 131 e 132 non applicabile al caso che occupa.

Con il terzo motivo di ricorso si assume la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 , nel testo anteriore alle modifiche ex D.Lgs. n. 128 del 2015 ed L. n. 208 del 2015, ex art. 1, commi 130, 131 e 132, e dell'art. 331 c.p.p. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 3, ponendosi la CTR su un crinale interpretativo del tutto divaricato rispetto alla consolidata interpretazione nomofilattica della disciplina del raddoppio dei termini in caso di obbligo di denuncia penale, come formatosi a partire dalla sentenza n. 247 del 2011 della Corte costituzionale.

Con il quarto motivo di ricorso si contesta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 , nel testo anteriore alle modifiche ex D.Lgs. n. 128 del 2015 ed L. n. 208 del 2015, ex art. 1, commi 130, 131 e 132, e dell'art. 331 c.p.p. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 3.

Il primo motivo è infondato e va disatteso.

Ad onta della contestata violazione del divieto di pronunciare oltre la domanda proposta in primo grado dal contribuente, travolgendo il limite dello ius novorum in appello, è d'uopo constatare che la CTR dà conto, con un accertamento di fatto ampio e dettagliato, che già in primo grado era stata formulata dalla ricorrente un'eccezione di decadenza del potere di accertamento. In tal senso, l'asserzione di parte ricorrente è contraddetta dal tenore stesso della motivazione della pronuncia avversata.

Il secondo motivo è fondato e va accolto con assorbimento delle rimanenti censure.

La sentenza impugnata ha ritenuto nella fattispecie in esame essersi verificata la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dall'esercizio del potere accertativo con riferimento alle annualità 2006 e 2007, stante l'affermata inoperatività della disciplina in tema di c.d. raddoppio dei termini, per le seguenti ragioni: a) l'esercizio dell'azione accertativa doveva ritenersi tardivo per gli anni 2006 e 2007, essendo la notifica degli avvisi di accertamento avvenuta dopo la scadenza del termine ordinario (rispettivamente al 31 dicembre 2011 per l'anno 2006 ed al 31 dicembre 2012 per il 2007). Non poteva, in ogni caso, ai fini dell'operatività del raddoppio dei termini, prescindere dall'inoltro della denuncia, non essendo sufficienti, diversamente da quanto argomentato dall'Ufficio, la mera perseguibilità in astratto del reato ipotizzabile richiedente l'obbligo della relativa comunicazione ex art. 331 c.p.c. ; b) detta conclusione è in linea con la disciplina del raddoppio dei termini delineata dalla L. n. 208 del 2015, che ha esplicitamente previsto che il raddoppio di termine per l'accertamento possa essere utilizzato solo attraverso la presentazione della denuncia penale prima dello spirare del termine per l'accertamento, ossia entro il quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Dette affermazioni si pongono in contrasto con i principi affermati in materia dalla giurisprudenza di questa Corte, in linea con la nota sentenza della Corte costituzionale n. 247 del 25 luglio 2011, resa in relazione al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 , quale inserito dal succitato D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 25 , convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2006 . Trattandosi di avvisi di accertamento già notificati, relativi a periodi d'imposta anteriori a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, su cui non incidono le modifiche introdotte dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, commi da 130 a 132, (v. Cass. 33793 del 2019; Cass. 39416 del 2021), la sentenza impugnata si scontra con il principio di diritto più volte affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 13481 del 2020; Cass. 11171 del 2016), che va ulteriormente ribadito in questa sede, secondo cui, in tema di accertamento tributario, "il raddoppio dei termini previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 , e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3 , nei testi applicabili *ratione temporis*, presuppone unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p. , per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000 , e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte Cost. nella sentenza n. 247 del 2011, sicchè, ove il contribuente denunci il superamento dei termini di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, deve contestare la carenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, non potendo mettere in discussione la sussistenza del reato, il cui accertamento è precluso al giudice tributario".

Ciò comporta che non rileva neppure l'eventuale prescrizione del reato, poichè ciò che interessa è solo l'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato, atteso il regime di doppio binario tra giudizio penale e giudizio tributario (cfr. Cass. n. 9322 del 2017). Data pubblicazione 12/07/2023 Il ricorso va accolto, in ultima analisi, avuto riguardo al secondo motivo di ricorso, rigettato il primo e assorbiti gli altri. La sentenza va cassata e la causa va, per l'effetto, rinviata alla CTR della Lombardia in diversa composizione per un nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigettato il primo motivo del ricorso, ne accoglie il secondo e ne dichiara assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata; rinvia per un nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio alla CTR della Lombardia in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza