

Sentenza del 18/04/2024 n. 10587 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Ufficio Grandi contribuenti della Direzione regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti della Ufi Filters Spa avviso di accertamento in materia di IRES per l'anno 2007, avente ad oggetto la rettifica del reddito fondata sul disconoscimento di costi per Euro 6.874.908,04, per effetto della riqualificazione al c.d. "valore normale" - ai sensi dell' art. 110 , comma 7 del Tuir , relativo al c.d. transfer pricing - dei corrispettivi delle negoziazioni intercorse tra l'odierna intimata e una società collegata residente in Cina, la Ufi Filters (Shanghai) Co. Ltd.

Nella prospettazione dell'Ufficio la società cinese praticava alla società italiana prezzi superiori al valore normale, con l'effetto di trasferire surrettiziamente in Cina utili che avrebbero dovuto emergere in Italia ed essere ivi tassati.

1.2. La contribuente proponeva ricorso avanti alla CTP di Milano, che lo rigettava, con sentenza che veniva riformata dalla Commissione regionale della Lombardia, che annullava l'atto impositivo, accogliendo l'eccezione preliminare di nullità dell'avviso di accertamento in quanto non sottoscritto da funzionario con qualifica dirigenziale.

2. Avverso la sentenza di appello ricorre l'Agenzia delle entrate con due motivi.

3. Resiste la società contribuente con controricorso e ricorso incidentale sorretto da un motivo.

4. Il Pubblico ministero, nella persona del Sostituto procuratore generale dott. Fulvio Troncone, ha depositato conclusioni scritte, chiedendo l'accoglimento del ricorso principale.

Motivi della decisione 1. Col primo motivo di ricorso principale l'Amministrazione deduce, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 42 , comma 1 e 3 e 62, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973 . Falsa applicazione dell' art 57 , comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 ".

2. Con il secondo motivo lamenta, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la "Violazione e/o falsa applicazione, sotto altro profilo, dell' art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 "

2.1. La Commissione regionale ha ritenuto la nullità dell'avviso di accertamento in conseguenza della sentenza della Corte costituzionale n. 37 del 2015 , che ha dichiarato l'illegittimità della disposizione di cui al D.L. 2 marzo 2012, n. 16 , art. 8 , comma 24, conv. con modif. nella L. 26 aprile 2012, n. 44 , nella parte in cui ha consentito all'Agenzia delle entrate, nelle more dell'espletamento delle procedure concorsuali, di attribuire incarichi dirigenziali a propri funzionari da individuarsi mediante apposita procedura selettiva, secondo i giudici di appello, né

il direttore dell'Ufficio delegante, né i delegati sottoscrittori degli atti impugnati avrebbero rivestito la qualifica dirigenziale in esito a concorso, donde la nullità dell'atto impositivo.

3. Il primo motivo è fondato.

In tema di contenzioso tributario, con costante orientamento questa Corte ha affermato che è inammissibile il motivo del ricorso per cassazione con cui si denunci un vizio dell'atto impugnato diverso da quelli originariamente allegati, censurando, altresì, l'omesso rilievo d'ufficio della nullità, atteso che nel giudizio tributario, in conseguenza della sua struttura impugnatoria, opera il principio generale di conversione dei motivi di nullità dell'atto tributario in motivi di gravame, sicché l'invalidità non può essere rilevata di ufficio, né può essere fatta valere per la prima volta in sede di legittimità (Così Cass. n. 22810/2015 ; n. 11013/2019 ; n. 5177/2020 ; n. 19929/2020).

Il principio si applica altresì alla prospettazione per la prima volta in appello, trattandosi di conseguenza del citato carattere impugnatorio del processo tributario.

4. Il secondo motivo è fondato.

4.1. Incontestato (per stessa ammissione della controricorrente - v. pagg. 11 e 12 del controricorso) che l'atto impugnato sia stato sottoscritto da funzionari della carriera direttiva ritualmente delegati dal Direttore dell'Ufficio, va premesso che sul tema della sottoscrizione degli atti impositivi tributari questa Corte, con decisione condivisa (Cass. n. 11013/2019 ; v. di recente Cass. 11778/2023), ha affermato che la delega alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento ad un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente ex art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 ha natura di delega di firma - e non di funzioni - poiché realizza un mero decentramento burocratico senza rilevanza esterna, restando l'atto firmato dal delegato imputabile all'organo delegante, con la conseguenza che, nell'ambito dell'organizzazione interna dell'ufficio, l'attuazione di detta delega di firma può avvenire anche mediante ordini di servizio, senza necessità di indicazione nominativa, essendo sufficiente l'individuazione della qualifica rivestita dall'impiegato delegato, la quale consente la successiva verifica della corrispondenza tra sottoscrittore e destinatario della delega stessa (v. da ultimo Cass. n. 6678/2023).

4.2. Il principio è stato precisato anche in rapporto all'intervento della Consulta in ordine alla decadenza del firmatario nell'inquadramento nella dirigenza dell'Agenzia delle entrate, affermando che in tema di accertamento tributario, ai sensi dell' art. 42 , primo e terzo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 , gli avvisi di accertamento in rettifica e gli accertamenti d'ufficio devono essere sottoscritti a pena di nullità dal capo dell'ufficio o da altro funzionario delegato di carriera direttiva, cioè da un funzionario di area terza di cui al contratto del comparto agenzie fiscali per il quadriennio 2002-2005, di cui non è richiesta la qualifica dirigenziale, con la conseguenza che nessun effetto sulla validità di tali atti può conseguire dalla declaratoria d'incostituzionalità dell' art. 8 , comma 24, del d.l. n. 16 del 2012 , convertito dalla l. n. 44 del 2012 (cfr. Cass. V, n. 5177/2020).

5. Con l'unico motivo di ricorso incidentale, la società contribuente deduce la "Illegittimità della sentenza impugnata per omessa pronuncia circa un punto decisivo della controversia ed oggetto di discussione fra le parti, qual è quello relativo alla arbitraria metodologia di

determinazione del valore normale dei filtri per auto, in quanto non in linea con la disciplina del transfer pricing, violazione dell' art. 112 c.p.c. e degli artt. 110 e 9 D.P.R. N. 917/1986 in relazione all' art. 360 , comma 1, N. 3 c.p.c.".

6. Il ricorso incidentale è inammissibile.

6.1. Questa Corte ha costantemente affermato che "Il ricorso incidentale per cassazione, anche se qualificato come condizionato, presuppone la soccombenza e non può, quindi, essere proposto dalla parte che sia risultata completamente vittoriosa nel giudizio di appello; quest'ultima, del resto, non ha l'onere di riproporre le domande e le eccezioni non accolte o non esaminate dal giudice d'appello, poiché l'eventuale accoglimento del ricorso principale comporta la possibilità che dette domande o eccezioni vengano riesaminate in sede di giudizio di rinvio" (Cass. n. 134 del 05/01/2017 ; Cass. Sez. 6 - 5, Ord. n. 28400 del 15/10/2021)

7. In conclusione, il ricorso principale deve essere accolto ed il ricorso incidentale dichiarato inammissibile, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso principale, dichiara inammissibile il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1 - quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 , dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza