

Civile Ord. Sez. 6 Num. 18281 Anno 2018

Presidente: IACOBELLIS MARCELLO

Relatore: CONTI ROBERTO GIOVANNI

Data pubblicazione: 11/07/2018

ORDINANZA

sul ricorso 7302-2017 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

contro

CECCON RENZO;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 4607/1/2016 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di MILANO, depositata il 13/09/2016; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 21/06/2018 dal Consigliere Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Fatti e ragioni della decisione

L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, nei confronti di Ceccon Renzo (che non si è costituito), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia indicata in epigrafe, con la quale - in controversia concernenti gli avvisi di accertamento notificati per la ripresa a tassazione di IVA, IRPEF e IRAP per gli anni 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 - è stato parzialmente accolto l'appello del contribuente contro la decisione di primo grado, annullando gli accertamenti relativi agli anni d'imposta 2004, 2005, 2008 e 2009.

Secondo la CTR mentre gli avvisi di accertamento relativi agli anni 2008 e 2009 erano nulli per assenza di delega del direttore provinciale, quelli concernenti gli anni 2004 e 2005 erano da considerare nulli per essere stati notificati oltre gli ordinari termini decadenziali, non operando il raddoppio dei termini in relazione ad una comunicazione di notizia di reato tardiva.

Il procedimento può essere definito con motivazione semplificata.

La ricorrente prospetta, con il primo motivo, la violazione e falsa applicazione degli artt.43 c.3 dPR n.600/73, 57 c.3 dPR n.633/72 2 c.3 d.lgs.n.128/2015 e 11 preleggi. Lamenta in particolare che la CTR avrebbe erroneamente ritenuto che il raddoppio dei termini dell'azione accertativa dipendesse dalla previa denuncia di reato, non operando retroattivamente l'art.2 d.lgs.n.128/2015, in vigore dal 2.9.2015.

La censura è fondata.

Occorre rammentare che in tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 e del 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 costituzionale nella sentenza n. 247 del 2011" -cfr.Cass.n.11117/2016, Cass.n.30092/2017-.

Questa Corte, inoltre, ha di recente precisato, esaminando il tema della portata dei successivi interventi legislativi di cui al d.lgs. 128/2015 ed alla l. 208/2015, che *"In tema di termini per l'accertamento tributario stabiliti dagli artt. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 (per le imposte sui redditi) e 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 (per l'IVA): a) il regime transitorio introdotto dal comma 3 dell'art. 2 del d.lgs. n. 128 del 2015 (in vigore dal 2 settembre 2015) non è abrogato dal successivo regime transitorio previsto dal comma 132 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015 (in vigore dal 10 gennaio 2016); b) il primo regime transitorio (d.lgs. n. 128 del 2015) stabilisce che i commi 1 e 2 dell'art. 2 del d.lgs. n. 128 del 2015 non si applicano né in relazione agli avvisi di accertamento, ai provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie ed agli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data del 2 settembre 2015, né in relazione agli inviti a comparire di cui all'articolo 5 del d.lgs. n. 218 del 1997, notificati alla data del 2 settembre 2015, né in relazione ai processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'art. 24 della legge n. 4 del 1929, dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza entro il 2 settembre 2015, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015; e) il secondo regime transitorio (legge n. 208 del 2015) disciplina diversamente il*

regime ordinario del raddoppio dei termini di accertamento previsto dai commi 1 e 2 dell'art. 2 del d.lgs. n. 128 del 2015, disponendo che i commi 130 e 131 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015 non si applicano agli avvisi relativi ai periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2016 e introducendo per tali periodi d'imposta anteriori una specifica normativa transitoria per le sole ipotesi in cui a detti periodi non sia applicabile il precedente regime transitorio dettato dal d.lgs. n. 128 del 2015"- Cass. n. 26037/2016-

Orbene, nella specie, il giudice d'appello, non ritenendo operante il raddoppio dei termini anche in assenza di *notitia criminis* per effetto della riscontrata violazione tributaria, non si è conformato ai superiori principi rispetto alla vicenda concreta, relativa agli accertamenti notificati il 23.2.2012 e relativi agli anni d'imposta 2004 e 2005 per il quale, dunque, non era nemmeno profilabile l'applicazione retroattiva della normativa sopravvenuta.

Con il secondo motivo di ricorso si prospetta la violazione degli artt.112 e 345 c.p.c., nonché degli artt.18,24,32,53,57 e 61 d.lgs.n.546/1992, avendo esaminato l'eccezione di nullità degli avvisi relativi agli anni 2008 e 2009 per la prima volta prospettata in appello dalla parte contribuente.

Il motivo è fondato ed assorbe l'esame del terzo.

Ed invero, questa Corte ha già chiarito che per le ipotesi di nullità dell'atto tributario, di qualsiasi natura esse siano, compresa, quindi, quella di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 3, opera il principio generale di conversione in mezzi di gravame. Ciò perchè le forme di invalidità dell'atto tributario, ove anche dal legislatore indicate sotto il *nomen* di nullità, non sono rilevabili d'ufficio, nè possono essere fatte valere per la prima volta nel giudizio di cassazione (Cass. n.

22810/2015; Cass. n. 18448/15; Cass. n. 21307/2015) o in appello - Cass. n. 381/ 2016-.

A tali principi non si è uniformato il giudice di appello, che ha esaminato l'eccezione di nullità degli atti di accertamento per asserita invalida sottoscrizione del soggetto che li aveva redatti formulata per la prima volta in grado di appello- alla quale seguì ordinanza interlocutoria n.84/1/2016 della CTR-.

Sulla base di tali considerazioni, il primo ed il secondo motivo di ricorso vanno accolti, assorbito il terzo e la sentenza impugnata va cassata, con rinvio ad altra sezione della CTR Lombardia che pure provvederà, oltre che alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità, ad esaminare le eccezioni ritualmente proposta dalla società contribuente.

PQM

Accoglie il primo ed il secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR Lombardia che provvederà alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso il 21.6.2018 in Roma.

Il Presidente

