

Civile Ord. Sez. 5 Num. 11552 Anno 2022
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: SUCCIO ROBERTO
Data pubblicazione: 08/04/2022



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

TRIBUTARIA

Composta da:

Ernestino Luigi Bruschetta - Presidente -

Giuseppe Fuochi Tinarelli - Consigliere -

Paolo Catalozzi - Consigliere -

Roberto Succio - Consigliere Relatore -

Stefano Pepe - Consigliere -

Oggetto:

accertamento –
raddoppio termini

R.G.N. 29669/2015

Cron.

AC - 25/01/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29669/2015 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato;

– *ricorrente* –

Contro

PASCONE GIOVANNI rappresentato e difeso giusta delega in atti dagli
avvocati Rosalba Chiaradia (PEC)



rosalbachiaradia@ordineavvocatiroma.org) e Pietro Di Benedetto (PEC
pietrodibenedetto@ordineavvocatiroma.org);

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n. 2786/01/15 depositata in data 18/05/2015, non notificata;

Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 25/01/2022 dal Consigliere Roberto Succio;

Lette le conclusioni del Pubblico Ministero in persona del Sostituto Generale Giovanni Giacalone che ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

Rilevato che:

- con la sentenza impugnata la CTR accoglieva l'appello del contribuente e in riforma della pronuncia di prime cure annullava l'avviso di accertamento impugnato per IVA, IRAP e IRPEF 2004;
- ricorre a questa Corte Suprema l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a tre motivi; resiste con controricorso il sig. Pascone Giovanni;

Considerato che:

- il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 43 c. 2 del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 57 c. 3 del d.P.R. n. 633 del 1972 come modificati dall'art. 37, c. 24 e seguenti del d. L. n. 223 del 2006 come convertito in L. n. 248 del 2006, in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto che alla data della notifica dell'accertamento i termini prescrizionali erano irrimediabilmente decorsi con la conseguente inefficacia della pretesa fatta valere con essa; il secondo motivo di ricorso proposto in via di subordine censura la sentenza impugnata per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti per avere il giudice di seconde cure trascurato come la Guardia di finanza avesse constatato violazioni che comportavano obbligo di denuncia penale; i due



motivi sono in realtà frammentazione di una medesima censura e possono esaminarsi congiuntamente;

- essi si rivelano fondati, con esclusione di quanto concerne la pretesa tributaria per IRAP;
- è ormai costante la giurisprudenza di questa Corte (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 13481 del 02/07/2020; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 17586 del 28/06/2019; Sez. 5, Ordinanza n. 22337 del 13/09/2018) nel ritenere che il raddoppio dei termini previsto dagli artt. 43, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 e 57, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, vigenti *ratione temporis* in forza delle modifiche normative introdotte con l'art. 37 c. 24 del d. L. n. 223 del 2006, 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 peraltro già dal Giudice delle Leggi nella sentenza n. 247 del 2011; conseguentemente, ove il contribuente denunci il superamento dei termini di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, questi 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;
- con particolare riferimento alle relazioni tra le conclusioni e gli esiti del procedimento penale e quello tributario, questa Corte ritiene (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 22337 del 13/09/2018) che il raddoppio dei termini previsti dagli artt. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 per l'IRPEF e 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 per l'IVA consegue, nell'assetto anteriore alle modifiche di cui al d. Lgs. n. 128 del 2015, alla ricorrenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della stessa, dall'inizio dell'azione penale e dall'accertamento del reato nel processo; infatti, la dizione legislativa rende chiaro che il raddoppio è legato



all'astratta sussistenza di un reato perseguibile d'ufficio, che fa sorgere l'obbligo di denuncia in capo al pubblico ufficiale ai sensi dell'art. 331 citato, e non dipende dal suo accertamento in concreto, che può anche mancare per ragioni che trovano spiegazione e giustificazione nelle risultanze del procedimento penale; ciò naturalmente non rende di per sé legittimo qualunque accertamento compiuto dall'Amministrazione finanziaria oltre il termine-base fissato dalla legge, dovendo al contrario essere evitato, come chiarito dalla Corte costituzionale nella nota sentenza n. 247 del 2011, un uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni in esame, mai consentito (che peraltro in questo caso non risulta esse stato né dedotto né provato) al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento;

- il correlativo tema di prova e, quindi, l'oggetto della valutazione da effettuarsi da parte del giudice tributario risulta conseguentemente circoscritto al riscontro dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale e non riguarda l'accertamento del reato (così, par. 5.3. della sentenza della Corte costituzionale appena citata);
- diversamente, quanto al tributo IRAP, questa Corte ritiene, con orientamento condiviso dal Collegio (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10483 del 03/05/2018) che in tema di accertamento, il c.d. "raddoppio dei termini", previsto dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, non possa trovare applicazione anche per l' IRAP, poiché le violazioni delle relative disposizioni non sono presidiate da sanzioni penali;
- con riferimento poi all'argomento secondo il quale il decorso del termine per l'accertamento all'atto della notifica dell'avviso di accertamento (avvenuta il 24 settembre 2010) avrebbe efficacia preclusiva al "raddoppio" in parola, questa Corte, ha già espresso un orientamento (cfr. Cass. sez. V, 26.4.2017, n. 10345) condivisibile ed al quale si intende pertanto dare continuità ed



assicurare specificazione, chiarendo che il c.d. raddoppio dei termini di accertamento ai fini Irpef, come disposto dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, ed ai fini Iva dall'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972, non integra un caso di proroga degli ordinari termini di verifica, bensì un'ipotesi in cui i termini di accertamento sono raddoppiati per volontà di legge, rimanendo pertanto ininfluenze che, alla data di scoperta dell'evento che origina l'obbligo di redazione dell'informativa di reato da parte dei verificatori, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., risultino scaduti gli ordinari termini di accertamento, perché gli stessi, nel caso concreto, non operano affatto;

- il terzo motivo censura la sentenza impugnata violazione e falsa applicazione degli artt. 137 c.p.c. in relazione all'art. 156 c.p.c. ai sensi dell'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. con riferimento alle statuizioni prese in ordine alla regolarità della notifica dell'avviso di accertamento per avere il giudice del gravame erroneamente ritenuto non notificato l'atto impugnato, che il contribuente nei fatti ha contestato nel merito della pretesa ivi veicolata – nei termini – di fronte alla CTP;
- anche questo motivo è all'evidenza fondato;
- come questa Corte ha già statuito anche di recente (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11043 del 09/05/2018) la notifica sia pur invalida dell'avviso di accertamento è sanata per raggiungimento dello scopo ove detto vizio non abbia pregiudicato il diritto di difesa del contribuente, situazione che si realizza nell'ipotesi in cui il medesimo, in sede di ricorso giurisdizionale contro l'atto, ne abbia diffusamente contestato il contenuto;
- pertanto, il ricorso è accolto quanto all'IRPEF e all'IVA e alle conseguenti somme dovute per interessi e sanzioni, con esclusione della sola pretesa per IRAP;



- la sentenza è pertanto cassata, limitatamente alle pretese in ordine alle quali i motivi sono accolti, con conseguente rinvio alla CTR capitolina per nuovo esame nel rispetto dei principi sopra enunciati;

p.q.m.

accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione con esclusione della pretesa per IRAP; cassa la sentenza impugnata limitatamente a quanto in motivazione e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 25 gennaio 2022.

Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta

