

Civile Ord. Sez. 5 Num. 3640 Anno 2023

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: DI MARZIO PAOLO

Data pubblicazione: 07/02/2023

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

████████████████████

- **intimato** -

avverso

la sentenza n. 46, pronunciata dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte il 16.10.2013, e pubblicata il 15.1.2014;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:



Fatti di causa

1. A seguito di indagini svolte dalla Guardia di finanza nell'anno 2010, e concluse con la redazione di Processo verbale di costatazione (Pvc), l'Agenzia delle entrate notificava a [REDACTED], titolare di ditta individuale dedita all'attività di "fabbricazione di materie plastiche in forme primarie", gli avvisi di accertamento n. T7G010801841/2011 per l'anno 2004, e n. T7G010801858/2011 per l'anno 2005 contestando, tra l'altro, la indeducibilità di costi per centinaia di migliaia di Euro, in riferimento ai tributi Iva ed Irap.

2. Il contribuente introduceva separati ricorsi innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Torino, proponendo plurime contestazioni, tra cui l'omessa notificazione del Pvc, perché consegnato a persona non legittimata, e la insussistenza dei requisiti di legge perché potesse operare il raddoppio dei termini di accertamento, con la conseguente decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di esercitare la pretesa impositiva. La Ctp, riuniti i ricorsi, accoglieva le riassunte censure proposte dal ricorrente ed annullava gli atti impositivi.

3. L'Agenzia delle entrate spiegava appello, avverso la pronuncia sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, innanzi alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, che confermava la decisione del giudice di primo grado.

4. Avverso la decisione assunta dalla Ctr ha proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria, affidandosi a cinque motivi di ricorso. L'intimato non ha svolto difese nel giudizio di legittimità.

Ragioni della decisione

1. Con il suo primo motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'Agenzia delle entrate contesta che la Ctr è incorsa nel vizio di motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, esaminando soltanto la prima, e



non anche la seconda, delle deleghe conferite dal contribuente a Valter [REDACTED] al quale è stato notificato il Pvc.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione degli artt. 52 e 56 del d.P.R. n. 633 del 1972, e degli artt. 42 e 33 del d.P.R. n. 600 del 1973, per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto che il Pvc non potesse essere legittimamente consegnato a [REDACTED] Valter, rappresentante del contribuente, già in virtù della prima delega conferitagli, datata 5 maggio 2009.

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria critica la violazione dell'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 56 del d.P.R. n. 633 del 1972, per avere la Ctr erroneamente ritenuto che la eventuale omessa notifica del Pvc importasse automaticamente l'invalidità del conseguenziale avviso di accertamento.

4. Mediante il quarto strumento di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione dell'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 2697 cod. civ., per avere il giudice dell'appello ritenuto che non sussistessero i presupposti per il raddoppio dei termini di accertamento, in assenza della tempestiva produzione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, della denuncia penale presentata nei confronti del contribuente.

5. Con il quinto motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Ente impositore lamenta la violazione degli artt. 32 e 58 del d.lgs. n. 546 del 1992, per avere la Ctr erroneamente ritenuto tardiva la produzione della denuncia penale sporta nei confronti del contribuente, perché allegata in atti nel corso del giudizio di appello.



6. Mediante il suo primo strumento di impugnazione, l'Ente impositore contesta la conclusione cui è pervenuto il giudice dell'appello, confermando che non era stato ritualmente notificato il Pvc al contribuente, ma prendendo in esame soltanto una delle due deleghe da lui conferite a Valter G. [REDACTED], ed incorrendo perciò in errore, perché al collaboratore era stata conferita anche altra specifica delega, finalizzata anche alla ricezione del Pvc, che gli è stato infatti regolarmente consegnato. Con il secondo motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria lamenta che una procura a ricevere la consegna del Pvc era già stata conferita al [REDACTED] con la prima delega, datata 5 maggio 2009.

Con il terzo strumento di impugnazione, l'Agenzia delle entrate lamenta che, pure ad ammettere che la notificazione del Pvc non sia stata regolare, questo non poteva ritenersi causa di invalidità del conseguenziale avviso di accertamento, regolarmente notificato. I motivi di ricorso presentano ragioni di connessione e possono essere trattati congiuntamente, per evitare ripetizioni e favorire la chiarezza espositiva.

7. Invero, mediante la seconda delega, datata 22.12.2010, [REDACTED] ha conferito a [REDACTED] l'incarico di "rappresentar[lo], non potendo partecipare personalmente per motivi di lavoro, nelle operazioni di chiusura della verifica fiscale, intrapresa dalla Guardia di Finanza di Avigliana, nonché al ritiro della documentazione amministrativo-contabile relativa alla predetta impresa" (cfr. ricorso, p. 11). Del resto il [REDACTED], su delega dell'[REDACTED], aveva partecipato continuativamente alle attività di verifica fiscale, ha sottolineato la ricorrente.

8. La Ctr ha osservato che nello stesso manuale delle verifiche fiscali fornito ai verificatori della Guardia di finanza, si prevede che "Nei casi limite ... potrà essere valutata la possibilità di far sottoscrivere il processo verbale di constatazione ad altro soggetto, sulla base di una



apposita procura rilasciata dal titolare dell'impresa ... e contenente la specifica attribuzione dell'incarico, in nome e per conto del titolare/rappresentante, di prendere cognizione del processo verbale di costatazione, sottoscrivendolo e riceverne un esemplare ... In ogni caso, anche in detta eventualità, un altro esemplare originale del processo verbale di costatazione dovrà essere rilasciato, appena possibile, al titolare mediante apposita e formale attestazione di avvenuta consegna, sottoscritta da questi e dai verbalizzanti". La Ctr ha quindi osservato che "nel presente caso tutto ciò ... non è certamente avvenuto, con la conseguenza che gli avvisi di accertamento sono nulli per difetto di motivazione" (sent. Ctr, p. 3), non potendosi integrare la motivazione degli atti impositivi mediante rinvio ad un Pvc non notificato al contribuente.

L'Amministrazione finanziaria ha peraltro ragione ad osservare che la Ctr ha richiamato esclusivamente la delega conferita dall'██████ al ████████ con atto del 5.5.2009, mentre non ha affatto esaminato, almeno espressamente, la seconda delega conferita al collaboratore, e datata 22.12.2010, e non ha pertanto valutato se la stessa abilitasse il delegato a ricevere la consegna del Pvc.

Il primo motivo di impugnazione deve essere pertanto accolto, rimanendo assorbiti il secondo ed il terzo.

9. Mediante il quarto e quinto motivo di ricorso, che possono essere trattati congiuntamente per ragioni di chiarezza espositiva, risultando tra loro connessi, l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione di legge in cui ritiene essere incorso il giudice dell'appello, per aver ritenuto che non sussistessero i presupposti per il raddoppio dei termini utili per provvedere all'accertamento tributario, in assenza della tempestiva produzione della denuncia penale presentata nei confronti del contribuente, che comunque è stata allegata in atti nel corso del giudizio di appello.



La critica appare fondata. Il raddoppio dei termini di accertamento ai sensi della normativa vigente, infatti, non dipende dalla tempestiva produzione in giudizio della denuncia penale nei confronti del contribuente, ed invero, neppure dalla effettiva presentazione della denuncia. Questa Corte regolatrice, con giurisprudenza condivisibile ed ormai consolidata, ha infatti chiarito che "in tema di accertamento tributario, i termini previsti dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 per l'IRPEF e dall'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 per l'IVA, come modificati dall'art. 37 del d.l. n. 223 del 2006, conv., con modif., in l. n. 248 del 2006, sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l'obbligo di presentazione di denuncia penale, anche se questa sia archiviata o presentata oltre i termini di decadenza, senza che, con riguardo agli avvisi di accertamento per i periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, già notificati, incidano le modifiche introdotte dall'art. 1, commi da 130 a 132, della l. n. 208 del 2015, attesa la disposizione transitoria, ivi introdotta, che richiama l'applicazione dell'art. 2 del d.lgs. n. 128 del 2015, nella parte in cui sono fatti salvi gli effetti degli avvisi già notificati", Cass. sez. VI-V, 14.5.2018, n. 11620 (conf. Cass. sez. V, 30.10.2018, n. 27629).

Anche il quarto ed il quinto motivo di ricorso introdotti dall'Amministrazione finanziaria devono pertanto essere accolti.

10. In definitiva, devono essere accolti il primo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso proposti dall'Ente impositore, assorbiti il secondo ed il terzo, e la decisione impugnata deve essere cassata, con rinvio al giudice dell'appello.

La Corte,

P.Q.M.

accoglie il primo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso, proposti dall'**Agenzia delle entrate**, cassa la decisione impugnata in relazione

ai motivi accolti e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte che, in diversa composizione, procederà a nuovo giudizio, nel rispetto dei principi esposti, e provvederà anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, l'11.11.2022.

