

19617.18



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Pietro Campanile

Presidente

Ud. 13.6.2018 C.C.

dott. Riccardo Guida

Consigliere

Cau. 19617

dott. Enrico Mengoni

Consigliere

dott.ssa Antonella Dell'Orfano

Consigliere Relatore

dott. Andrea Venegoni

Consigliere

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso n. 28343-2011 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elettivamente domiciliata in ROMA, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope legis*

- **ricorrente** -

**contro**

ALBERTO, elettivamente domiciliato in Roma, presso lo studio dell'Avvocato

giusta procura estesa a margine

del controricorso

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 179/15/2010 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del VENETO, depositata il 20.12.2010, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 13.6.2018 dal Consigliere Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO

**RILEVATO CHE**

l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Veneto aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 30/05/2009 della Commissione tributaria provinciale di Verona in accoglimento del ricorso proposto da Alberto [redacted] avversi avvisi accertamento IRPEF IRAP con addizionali comunali e regionali annualità 2003-2004;

l'Ufficio finanziario ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi; con il primo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 14 comma 4 bis L. 537/1993 e 654 c.p.p. comma 7;

con il secondo ed il terzo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5 c.p.c., <<motivazione incerta, omessa e contraddittoria>>;

il contribuente si è costituito con controricorso, chiedendo dichiararsi l'estinzione del giudizio con riguardo all'avviso di accertamento 2004 per intervenuta definizione della controversia ex art. 39 comma 12 L. 111/2011, e chiedendo, per l'avviso di accertamento 2003, di respingere il ricorso in quanto inammissibile ed infondato;

l'Agenzia delle Entrate ha poi depositato istanza di <<estinzione del giudizio ai sensi dell'art. 16 comma 8 L. 289/2002>> per avere il contribuente presentato domanda di definizione della controversia ex art. 39 comma 12 L. 111/2011, <<provvedendo al versamento di tutte le somme dovute>>;

**CONSIDERATO CHE**

1.1. è stata depositata dall'Agenzia delle Entrate la comunicazione di regolarità di definizione della lite, relativamente all'avviso di accertamento inerente l'annualità 2004, corredata di istanza, con cui si chiede l'estinzione del giudizio, ai sensi dell'art. 16 legge 289/2002;

1.2. va dunque disposta, in relazione alla controversia relativa all'impugnazione dell'avviso di accertamento avente ad oggetto l'annualità 2004, l'estinzione del giudizio in virtù degli artt. 39, comma 12, d.l. 98/2011 e 16 L. 289/2002 e dell'art. 391 c.p.c.;

2.1. con riguardo alla controversia inerente l'anno di imposta 2003 e con riferimento al primo motivo di ricorso, si osserva che l'Ufficio ebbe a contestare al contribuente il coinvolgimento in un'operazione commerciale posta in essere

dalla società Bovimport S.r.L., consistente nel compimento di atti illeciti finalizzati all'acquisizione di vantaggi fiscali, essendo stati disconosciuti i costi per l'acquisto e trasporto di bovini, ai sensi dell'art. 14 cit., <<ipotizzando l'importazione dall'Europa dell'Est di giovani bovini da ingrasso, in quegli anni soggetti a contingentamento ... al fine di applicare un dazio doganale d'ingresso agevolato;

2.2. deve darsi quindi atto dell'incidenza innovativa — ai soli fini dell'accertamento delle imposte sui redditi (e, conseguentemente, anche dell'Irap, in virtù del richiamo operato dall'art. 25 d.P.R. 15 dicembre 1997, n. 446, alle disposizioni per l'accertamento e la riscossione dettare in materia di imposte sui redditi) — dello *ius superveniens*, richiamato anche dal contribuente nella memoria ex art. 378 c.p.c., costituito dall'art. 8, comma 1, d.l. 2 marzo 2012, n. 16 (convertito dalla legge 26 aprile 2012, n. 44), a mente del quale «il comma 4-bis dell'articolo 14 della legge 24 dicembre 1993, n. 537, è sostituito dal seguente: "4-bis. Nella determinazione dei redditi di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale. ..."»;

2.3 trattasi di novella suscettibile di diretta applicazione, d'ufficio, nella presente sede atteso che, da un lato, essa è intervenuta in epoca successiva alla proposizione del ricorso per Cassazione e, dall'altro, deve ritenersi sussistente anche l'altra condizione per l'applicabilità d'ufficio dello *ius superveniens* nel giudizio di legittimità, costituita dall'attinenza, anche indiretta, della disciplina sopravvenuta alle questioni trattate nel ricorso (Cass. nn. 4070/2004, 10547/2006, 16642/2012, 1337/2018, 10652/2018, 10664/2018, 12727/2018);

2.4. occorre infatti tener presente che, secondo quanto espressamente disposto dal successivo comma 3, in via transitoria, «le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano, in luogo di quanto disposto dal comma 4-bis dell'articolo 14 della legge 24 dicembre 1993, n. 537, previgente, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore degli stessi commi 1 e 2, ove più favorevoli, tenuto conto anche degli effetti in termini di imposte o maggiori imposte dovute, salvo che i provvedimenti emessi in base al citato comma 4-bis previgente non si siano resi definitivi (...)»;

2.5. la disciplina sopravvenuta concerne specificamente il regime fiscale da applicare in ipotesi di accertamento delle imposte sui redditi di costi ripresi a tassazione in quanto relativi ad operazioni soggettivamente fittizie;

2.6. per effetto di tale modifica l'indeducibilità, a fini di imposte dirette, dei costi relativi a operazioni soggettivamente inesistenti è subordinata all'effettivo esercizio da parte del pubblico ministero dell'azione penale o, comunque, alla emissione, al termine dell'udienza preliminare, del decreto che dispone il giudizio ovvero di sentenza di non luogo a procedere per prescrizione del reato;

2.7. in relazione all'incidenza di detta sopravvenuta disciplina la sentenza impugnata deve essere quindi confermata laddove respinge l'appello dell'Ufficio ed afferma la deducibilità dei costi sostenuti dal contribuente per acquisto di bovini all'estero (ritenuti dall'Agenzia delle Entrate fatti costituenti reato in quanto operazione simulata diretta ad aggirare la normativa europea riguardo detto tipo di importazione) escludendo <<la sussistenza di reato nella fattispecie in questione>>, evidenziando altresì che agli atti risultava unicamente la pendenza di un procedimento penale e che gli stessi organi della Dogana non avevano <<mosso alcuna obiezione in relazione al comportamento della parte e ai fatti oggetto della controversia>>, con assorbimento anche dei rimanenti motivi, relativi a censure motivazionali circa la sussistenza della fattispecie di reato;

2.8. il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, con riguardo all'avviso di accertamento emesso per l'annualità 2003 va quindi respinto;

3. le spese di lite vanno integralmente compensate stante la definizione del giudizio in base a normativa sopravvenuta

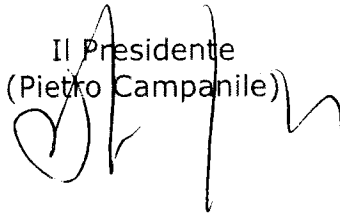


**P.Q.M.**

La Corte dichiara estinto il ricorso nella parte relativa all'avviso di accertamento emesso per l'anno di imposta 2004, rigetta il ricorso nella parte relativa all'avviso di accertamento emesso per l'anno di imposta 2003; compensa le spese.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in data 13.6.2018.

Il Presidente  
(Pietro Campanile)



Il Direttore Amministrativo  
Dott. Stefano PALUMBO



12 4 LUG. 2018

Il Segretario  
Stefano PALUMBO

