

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

Incertezza normativa oggettiva e sanzioni amministrative

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, owerosia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento d'interpretazione normativa, riferibile non già ad un generico contribuente, o a quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata, e tanto meno all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere - dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione.

Cassazione civile, sezione quinta, sentenza del 23.5.2014, n. 11452

...omissis...

1. Con il primo motivo, la società ricorrente denuncia l'erronea applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 9.

Premesso che lo statuto della società prevedeva la facoltà, per l'approvazione del bilancio, di avvalersi del più ampio termine di sei mesi invece degli ordinali quattro mesi, formula, in conclusione, il quesito se la CTR veneta ha violato detta norma "laddove ha affermato che l'assemblea tenuta in seconda convocazione debba essere considerata un'assemblea diversa rispetto a quella tenuta in prima convocazione e andata deserta o debba, comunque, essere considerata un'assemblea tardiva e/o svolta in violazione del termine di statuto".

Il motivo è infondato.

Il quadro normativo applicabile *ratione temporis* è costituito: a) dal D.P.R. n. 600 del 1973, citato art. 9, comma 2, - poi abrogato dal D.P.R. n. 322 del 1998, art. 9, -, secondo il quale, per quanto qui interessa, "i soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, tenuti all'approvazione del bilancio o del rendiconto entro un termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo, devono presentare la dichiarazione entro un mese dall'approvazione del bilancio o rendiconto. Se il bilancio non è stato approvato nel termine stabilito, la dichiarazione deve essere presentata entro un mese dalla scadenza del termine stesso"; b) dall'art. 2364 c.c., (nel testo anteriore alla modifica apportata dal D.Lgs. n. 6 del 2003, art. 1), che, dopo aver stabilito che l'assemblea ordinaria approva il bilancio (comma 1, n. 1), prevedeva che "l'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale. L'atto costitutivo può stabilire un termine maggiore, non superiore in ogni caso a sei mesi, quando particolari esigenze lo richiedono" (comma 2).

Da tale contesto normativo deriva, innanzitutto, che il *dies a quo* di decorrenza del termine di un mese per la presentazione della dichiarazione dei redditi va individuato nel giorno dell'approvazione del bilancio o del rendiconto, oppure, comunque, nel caso in cui detta approvazione non avvenga nel termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo, nel giorno di scadenza di tale termine. Al riguardo, pertanto, non vi è distinzione tra assemblea di prima convocazione o di seconda convocazione, ben potendo il bilancio essere approvato da quest'ultima, purchè anch'essa si svolga nel termine anzidetto.

In secondo luogo, la norma civilistica sopra richiamata deve essere intesa (anche alla luce della novella del 2003) nel senso, da un lato, che è sufficiente che l'atto costitutivo preveda la possibilità del prolungamento del termine "quando particolari esigenze lo richiedono", senza necessità che queste siano precisate nell'atto stesso, e, dall'altro, però, che occorre, affinché l'amministrazione finanziaria possa verificare la tempestività della presentazione della dichiarazione, e quindi la legittimità della eventuale approvazione del bilancio oltre il termine di quattro mesi (ma comunque entro i sei), che nel verbale dell'assemblea il ritardo della convocazione sia giustificato con il richiamo alla condizione prevista nell'atto costitutivo, cioè con l'indicazione delle particolari esigenze che hanno determinato il superamento del termine ordinario (ciò che nella fattispecie non risulta nemmeno allegato) (cfr., in particolare, Cass. n. 23983 del 2008, nonché Cass. n. 2874 del 2013).

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, L. n. 212 del 2000, artt. 5 e 10, (Statuto del contribuente), censurando la sentenza impugnata per avere il giudice a quo escluso la

ricorrenza nella specie di obiettive condizioni di incertezza della normativa in questione ai fini della disapplicazione delle sanzioni.

Formula il quesito "se esiste una interpretazione univoca del termine entro cui devono essere pagate le imposte nel caso in cui l'assemblea di approvazione del bilancio sia andata deserta in prima convocazione e sia stata tenuta in seconda convocazione".

Il motivo è infondato.

E' costante, infatti, l'orientamento di questa Corte nel senso che, in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, owerosia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento d'interpretazione normativa, riferibile non già ad un generico contribuente, o a quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata, e tanto meno all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere- dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione. Tale verifica è censurabile in sede di legittimità per violazione di legge, non implicando un giudizio di fatto, riservato all'esclusiva competenza del giudice di merito, ma una questione di diritto, nei limiti in cui la stessa risulti proposta in riferimento a fatti già accertati e categorizzati nel giudizio di merito (tra le più recenti, Cass. nn. 13457 e 18434 del 2012, 3245 e 4522 del 2013).

Nella fattispecie, deve escludersi, come ha correttamente ritenuto il giudice d'appello, che siano configurabili gli anzidetti presupposti per poter disporre la disapplicazione delle sanzioni.

3. Infine, il terzo motivo, con il quale è denunciata "carenza, contraddittorietà ed omessa motivazione", è inammissibile in quanto del tutto privo dei requisiti prescritti dall'art. 366 bis c.p.c., (applicabile *ratione temporis*), il quale esige, per i motivi attinenti a vizi motivazionali, una chiara e sintetica indicazione del fatto controverso in riferimento al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, o delle ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la rende inidonea a giustificare la decisione (Cass. nn. 2652 e 8897 del 2008, 27680 del 2009 e numerosissime successive conformi).

4. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

5. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alle spese, che liquida in Euro. 10500,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 31 gennaio 2014.

Depositato in Cancelleria il 23 maggio 2014