Ordinanza del 25/10/2019 n. 27415 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Atto impositivo - Sottoscrizione - Atto emesso - Notifica.

Massima:

In tema di accertamento, l'atto impositivo sottoscritto dal funzionario dell'ufficio in data anteriore alla scadenza del termine di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, ancorchè notificato successivamente alla sua scadenza, è illegittimo, atteso che la norma tende a garantire il contraddittorio procedimentale consentendo al contribuente di far valere le sue ragioni quando l'atto impositivo è ancora "in fieri", integrando, viceversa la notificazione una mera condizione di efficacia dell'atto amministrativo ormai perfetto e, quindi, già emanato.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

- Con sentenza n. 183/5/18 depositata in data 22 gennaio 2018 la Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna rigettava l'appello principale proposto da B.S. e quello incidentale dell'Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 557/2/16 della Commissione tributaria provinciale di Modena, che aveva parzialmente accolto il ricorso del contribuente contro l'avviso di accertamento per II.DD. e IVA 2011 emesso a seguito del recupero a tassazione di redditi ritenuti provenienti da reato, in quanto percepiti dal B. nella sua qualità di amministratore di sostegno;

- Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo un unico motivo. Il contribuente ha resistito con controricorso e ricorso incidentale affidato a tre motivi.

Considerato che:

- Con il primo motivo di ricorso principale - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - l'Agenzia ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4, per aver la CTR ritenuto non necessario prendere posizione sull'appropriazione da parte del

contribuente di ricchezze dei propri assistiti in sede di amministrazione di sostegno, ritenendo di condividere la decisione dei giudici di prime cure secondo cui la questione sarebbe priva di interesse in quanto somme non imponibili, in quanto la previsione di legge citata si riferirebbe solo all'attività economica produttiva di nuova ricchezza, mentre nel caso in esame le ricchezze erano già state tassate presso le vittime;

- Con il terzo motivo di ricorso incidentale - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - il contribuente censura l'omessa statuizione della CTR che ha ritenuto, in dipendenza della ritenuta non imponibilità delle somme oggetto di contestazione in quanto già tassate presso le presunte vittime, assorbita la questione secondo cui l'atto impositivo non distinguerebbe - ai fini dell'illegittima duplicazione dell'imposizione - i componenti positivi di reddito rinvenibili nel quaderno extracontabile reperito presso il contribuente, da quelli emergenti da indagini finanziarie e dalle presunte appropriazioni indebite;

- I motivi, da trattarsi congiuntamente e strettamente connessi in quanto il secondo è dipendente dal primo, sono fondati. La Corte reitera l'insegnamento secondo cui "In tema di imposte sui redditi, i proventi derivanti da fatti illeciti, rientranti nelle categorie reddituali di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 1, devono essere assoggettati a tassazione anche se il contribuente è stato condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni cagionati." (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7511 del 05/06/2000, Rv. 537264 - 01);

"In tema di imposte sui redditi, la L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4, laddove stabilisce che nelle categorie di reddito di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 1, devono intendersi ricompresi i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, costituisce non soltanto interpretazione autentica della normativa contenuta nel D.P.R. n. 917 del 1986, ma anche criterio ermeneutico decisivo per giungere ad identica conclusione con riguardo alla previ-gente disciplina del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, artt. 1 e 6, attesa la sostanziale identità della disciplina in ordine alla determinazione dei presupposti della tassazione. Ne consegue che il c.d. "pretium sceleris" si deve considerare come reddito imponibile (anche nel vigore del D.P.R. n. 597 del 1973), e ciò pure se il contribuente sia stato condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni cagionati." (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 21746 del 09/11/2005, Rv. 584954 - 01);

"In tema di imposte sui redditi, la L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4, - laddove stabilisce che nelle categorie di reddito di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 1, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivati da atti o da fatti qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, se non già sottoposti a sequestro o confisca penale - trova applicazione anche alle somme percepite da soggetti che si siano prestati, in base ad accordi precedentemente intercorsi, a riversare dette somme a terzi a titolo di "tangente", essendo del tutto irrilevante, quanto all'imponibilità di tale tipo di reddito, l'intenzione di non trattenerle nel proprio esclusivo interesse, bensì di trasmetterle a terzi in base ai suddetti accordi." (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 1058 del 18/01/2008 (Rv. 601555 - 01);

- Premesso che la previsione di legge invocata non distingue tra novella ricchezza prodotta dal reato e ricchezza tout court, precedentemente tassata presso la persona offesa, i principi giurisprudenziali sopra richiamati, consolidati, affermano chiaramente l'assoggettamento a tassazione del pretium sceleris - e dunque anche delle ricchezze di cui si sia indebitamente appropriato l'amministratore di sostegno - in quanto reddito imponibile, senza che sussista alcuna lesione dell'art. 53 Cost., anche se il contribuente è stato condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni, o se in capo all'autore del reato sussisteva l'intenzione di non trattenere le ricchezze percepite nel proprio patrimonio, ma di riversarle su terzi, e a tali principi si atterrà la CTR in sede di rinvio. Conseguentemente, per le medesime ragioni trova accoglimento per le medesime ragioni anche il terzo motivo di ricorso incidentale, in quanto la questione della mancata distinzione tra i componenti positivi di reddito rinvenibili nel quaderno extracontabile reperito presso il contribuente, da quelli emergenti da indagini finanziarie e dalle presunte appropriazioni indebite doveva essere affrontata, alla luce dei principi di diritto sopra richiamati, e non poteva dirsi assorbita;

- Con il primo motivo di ricorso incidentale - dedotto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - il contribuente lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 149 c.p.c., comma 3, per aver la CTR affermato che l'avviso di accertamento non spiega effetto nei confronti del contribuente e rimane nella sfera interna dell'amministrazione finchè non portato a conoscenza del notificato e, dunque, erroneamente considerato legittimo l'avviso ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7;

- Con il secondo motivo di ricorso incidentale - dedotto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - il contribuente lamenta la violazione e falsa applicazione del cit. art. 12, comma 7, per il mancato rispetto del termine dilatorio di rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, per essere stato l'avviso impugnato notificato nel rispetto dei 60 giorni ma firmato dal responsabile amministrativo prima di tale termine;

- Le censure vanno considerate congiuntamente, in quanto connesse, e sono fondate. Va ricordato l'orientamento prevalente e ormai da ritenersi consolidato secondo cui "In tema di accertamento, l'atto impositivo sottoscritto dal funzionario dell'ufficio in data anteriore alla scadenza del termine di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, ancorchè notificato successivamente alla sua scadenza, è illegittimo, atteso che la norma tende a garantire il contraddittorio procedimentale consentendo al contribuente di far valere le sue ragioni quando l'atto impositivo è ancora "in fieri", integrando, viceversa la notificazione una mera condizione di efficacia dell'atto amministrativo ormai perfetto e, quindi, già emanato" (Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 17202 del 12/07/2017, Rv. 644932-01; conforme, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20267 del 31/07/2018, Rv. 650151-01);). A tale orientamento va data continuità anche nel caso di specie, non essendovi ragioni per distinguere la presente fattispecie da quelle ivi decise;

- Conclusivamente, quindi, accolti tanto il ricorso principale quanto il ricorso incidentale, la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice a quo per nuovo esame in relazione ai profili accolti, e per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso principale e il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR dell'Emilia Romagna, in relazione ai profili accolti, e per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 26 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 25 ottobre 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza