Sentenza del 18/10/2018 n. 26191 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 28.6.07 l'Agenzia delle Entrate, ufficio di Caserta, notificava al fallimento (---) Spa un avviso di accertamento per l'anno di imposta 2003 ai fini Irpeg, Irap ed Iva, sulla base di un processo verbale di constatazione del Nucleo Polizia Tributaria di Napoli del 26.1.07, che faceva seguito a precedente processo verbale di constatazione dello stesso ufficio del 1.8.05, a sua volta trasfuso in un diverso avviso di accertamento, sempre relativo all'anno 2003, notificato in data 24.3.06.

Il fallimento impugnava il secondo avviso di accertamento, assumendone l'illegittimità perchè esso era stato emesso dall'Agenzia delle Entrate in assenza di fatti nuovi, su elementi già considerati e valutati nel primo processo verbale di constatazione del 1.8.05 e nel primo avviso di accertamento del 24.3.06; in particolare, sulla circostanza che la X srl, dalla quale la società fallita aveva ricevuto alcune fatture, fosse una cd. "società cartiera" in quanto priva di struttura logistica e di documentazione contabile.

La Commissione Tributaria Provinciale, dopo aver rilevato che gli elementi di prova erano stati assunti in base a verifiche e riscontri eseguiti nei confronti della X Srl, e che pertanto essi erano stati posti a carico del fallimento solo "di riflesso", accoglieva il ricorso compensando le spese.

L'ufficio proponeva appello e la Commissione Tributaria Regionale di Napoli, con sentenza n.1/2010, accoglieva il gravame sul presupposto che in relazione ad operazioni soggettivamente inesistenti la prova di legittimità delle stesse debba essere fornita dal contribuente, che nella specie non vi aveva provveduto.

Interpone ricorso per la cassazione di detta sentenza il fallimento (---) spa affidandosi a dieci motivi.

L'Agenzia delle Entrate non ha resistito con controricorso ma ha depositato memoria di costituzione per la partecipazione all'udienza.

Il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Con il primo motivo, il ricorrente lamenta la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 in quanto la Commissione Tributaria Regionale non avrebbe rilevato che l'avviso di accertamento impugnato non si riferiva

a nuovi rilievi, bensì alle medesime contestazioni che erano già state oggetto di un precedente avviso di accertamento relativo al medesimo anno di imposta.

Con il secondo motivo, il ricorrente lamenta l'insufficienza e l'illogicità della motivazione in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5, in quanto la Commissione Tributaria Regionale avrebbe ritenuto legittimo l'accertamento integrativo sulla base del solo rilievo che esso avesse ad oggetto una fattura ulteriore, non considerata dal primo avviso, senza chiarire quali fossero gli elementi sopravvenuti non conosciuti, nè conoscibili per l'Ufficio al momento dell'emissione del primo atto di accertamento.

Le due censure, che per la loro connessione vanno trattate congiuntamente, sono fondate.

Ed invero "In tema di accertamento delle imposte sui redditi, il presupposto per l'integrazione o modificazione in aumento dell'avviso di accertamento, mediante notificazione di nuovi avvisi, è costituito, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43, comma 3 dal dato oggettivo che gli elementi posti a base del nuovo atto siano nuovi, il che evidentemente non ricorre in presenza di diversa, o più approfondita, valutazione del materiale probatorio già acquisito dall'ufficio, dovendosi ritenere che con l'emissione dell'avviso di rettifica l'amministrazione consuma il proprio potere di accertamento in relazione agli elementi posti a sua disposizione. I nuovi elementi, venuti a conoscenza dell'ufficio dopo la notifica dell'accertamento, devono essere adeguatamente portati a conoscenza del destinatario attraverso la motivazione del nuovo atto, ed il richiamo ad essi non può essere del tutto generico, ma deve contenerne una descrizione, sia pur sintetica, al fine di consentire al contribuente un'adeguata difesa" (Cass. Sez. 5, Sentenza n.10526 del 08/05/2006, Rv.589618).

In applicazione del richiamato principio, è stato ritenuto legittimo l'avviso di accertamento emesso ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 sulla base di dati già conosciuti da un ufficio fiscale, ma non ancora in possesso di quello che ha emesso l'avviso di accertamento iniziale al momento dell'adozione di esso (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11057 del 12/05/2006, Rv. 590591; conf. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 576 del 15/01/2016, Rv. 638734 e Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 1542 del 22/01/2018, Rv. 647101) o anche quando un soggetto, destinatario di un primo avviso di accertamento in qualità di amministratore di una società, sia stato accertato essere, a seguito di un successivo atto ispettivo, titolare unico della suddetta impresa e, quindi, del relativo reddito (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 10583 del 13/05/2011, Rv. 618083) ma non anche quando si tratti "... di diversa, o più approfondita, valutazione del materiale probatorio già acquisito dall'ufficio, in quanto con l'emissione dell'atto di rettifica l'ufficio consuma il suo potere di accertamento in relazione al materiale probatorio a sua disposizione" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 8029 del 03/04/2013, Rv. 625927).

Infatti "Il principio della tendenziale unitarietà dell'avviso di accertamento, desumibile dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art.43 comma 3 comporta che è ammissibile il frazionamento dell'accertamento in caso di sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, sicchè non è consentito all'Ufficio sostituire un primo atto di accertamento con altro successivo sulla base degli stessi elementi diversamente valutati" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11421 del 03/06/2015, Rv. 635680; conf. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 26279 del 20/12/2016, Rv. 642357).

Nel caso di specie, è pacifico che il secondo avviso di accertamento, cui si riferisce la sentenza oggi impugnata, è stato emesso sulla base degli stessi elementi già oggetto del primo atto accertativo, ma con riferimento ad una fattura ulteriore emessa dalla X Srl. Si deve presumere - in difetto di contraria dimostrazione da parte dell'ufficio - che in occasione del primo atto di accertamento gli organi ispettivi abbiano acquisito, o comunque potuto acquisire, tutte le fatture emesse dalla cd. "società cartiera" relative all'anno d'imposta oggetto di analisi, per cui la circostanza che il secondo atto concerna una singola fattura, non indicata nel primo avviso di accertamento, non costituisce elemento sufficiente a giustificare il ricorso all'accertamento integrativo.

Ne discende l'accoglimento dei primi due motivi del ricorso, con conseguente rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli in diversa composizione, anche per le spese del presente grado di giudizio.

Tutte le altre doglianze sono assorbite.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e secondo motivo del ricorso, dichiarando assorbiti gli altri. Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli in diversa composizione, anche per le spese del presente grado di giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione Civile, il 14 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 18 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza