Sentenza del 29/12/2020 n. 29723 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. (---) impugno' innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Bergamo l'avviso di accertamento integrativo che recuperava a tassazione, ai fini IRPEF, per l'anno 2005, maggiori redditi non dichiarati, accertati con metodo sintetico, sulla base del possesso, da parte del contribuente, di una serie di beni (alcuni appartamenti, un elicottero e un'autovettura sportiva di potente cilindrata), e dedusse l'illegittimo ricorso, da parte dell'Amministrazione finanziaria, all'accertamento integrativo, la mancanza dei presupposti per l'accertamento sintetico, e, nel merito, l'infondatezza della pretesa impositiva.

2. La CTP di Bergamo rigetto' il ricorso, con sentenza (n. 115/02/11) riformata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, che, con la sentenza in epigrafe, nel contraddittorio dell'ufficio, ha accolto l'appello del contribuente.

2.1. In dettaglio, la CTR, per quanto ancora rileva, ha ritenuto che: (a) ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43, comma 4, il presupposto per l'emissione di un accertamento integrativo e' "la sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi" da parte dell'ufficio e la loro specifica individuazione nell'atto di accertamento "a pena di nullita'"; (b) nella specie, dopo un primo avviso, notificato il 20/10/2010, ne era seguito un secondo, impugnato in questo giudizio, integrativo del primo e notificato il 23/12/2010, fondato sulla sentenza della Corte di cassazione n. 565/2010, depositata il 04/05/2010, sul rilievo del Comune di Bergamo, secondo cui il contribuente aveva la residenza anagrafica in un immobile posto nella stessa citta', rilevante come indice di ricchezza e, infine, su un PVC della Guardia di Finanza di Como notificato alla parte privata l'11/09/2009. Da tutto cio' la CTR ha desunto la carenza del requisito della novita', richiesto dall'articolo 43, comma 4, cit., ai fini dell'emissione dell'avviso integrativo, in ragione del fatto che gli elementi posti a fondamento del secondo atto impositivo erano gia' conosciuti o, quanto meno, conoscibili dall'organo di controllo, anteriormente all'emissione del primo avviso.

3. L'Agenzia delle entrate propone ricorso per la cassazione, con un motivo; il contribuente resiste con controricorso ed ha depositato memoria ex articolo 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo del ricorso ("In relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3), violazione o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 43, comma 4 (gia' comma 3)"), l'Agenzia premette che, in relazione all'avviso di accertamento "integrativo" emesso nei confronti del contribuente, nel dicembre 2010, a giudizio della CTR, non

sussisteva il presupposto normativo della "sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi", previsto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43, comma 4, in relazione: (1) alla sentenza di questa Corte - Cass. 17/03/2010, n. 565 - depositata il 04/05/2010; (2) al rilievo del Comune di Bergamo secondo cui il contribuente aveva la residenza anagrafica in un immobile di quella citta', quale elemento rappresentativo di ricchezza; (3) al PVC della GdF di Como, richiamato nell'atto impositivo qui impugnato, notificato all'interessato in data 11/09/2009.

L'Amministrazione finanziaria ascrive alla "Regionale" di non avere accertato se l'ufficio procedente avesse un'effettiva conoscenza pregressa degli elementi di fatto che erano stati posti a sostegno dell'avvio di accertamento integrativo, e, quindi, di avere ritenuto contra legem che condizione ostativa all'emissione dell'accertamento integrativo" sia la semplice "conoscibilita'", anziche' l'effettiva "conoscenza", dei nuovi elementi, che giustificano l'integrazione fiscale, gia' in epoca anteriore al primo avviso.

1.1. Il motivo e' fondato.

Costituisce ius receptum della Corte (Cass. 30/10/2018, n. 27565; conf.: Cass. 3/06/2015, n. 11421; 15/01/16, n. 576; 3/04/13, n. 8029) che: "In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'amministrazione puo' emettere un avviso di accertamento integrativo sulla base della sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, non della semplice rivalutazione o del maggiore approfondimento di dati probatori gia' interamente noti all'ufficio al momento dell'emissione dell'avviso originario". Nella stessa pronuncia si chiarisce che la sopravvenienza dei "nuovi elementi" richiesti dalla norma (Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, attuale articolo 43, u.c.), per l'emissione dell'accertamento integrativo, non puo' essere restrittivamente interpretata quale sopravvenienza di "nuovi elementi reddituali", poiche' l'emersione di nuovi cespiti imponibili legittima senz'altro la adozione di un autonomo avviso di accertamento. L'ampia dizione utilizzata nella disposizione di legge giustifica il ricorso all'avviso di accertamento integrativo qualora l'ufficio, successivamente all'accertamento originario, venga a conoscenza di elementi fattuali, probatoriamente rilevanti, sconosciuti al momento della emissione dell'avviso originario (Cass. n. 16528 del 2018).

Nello stesso senso, recentemente, Cass. 16/03/2020, n. 7293, ha affermato che: "In tema di accertamento delle imposte, la sostituzione in autotutela dell'avviso di accertamento e' istituto diverso dall'accertamento integrativo, in quanto soltanto quest'ultimo puo' fondarsi sulla sopravvenuta conoscenza di nuovi fatti di evasione, sicche' l'avviso che abbia sostituito quello annullato in autotutela, ove incrementativo della ripresa a tassazione, non puo' fondarsi sulla mera rivalutazione fattuale e giuridica degli stessi elementi posti a fondamento di quello annullato, ma, in forza di quanto previsto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43, comma 3, (vigente "ratione temporis"), su elementi in precedenza non conosciuti dall'Ufficio accertatore ed in questo senso (deve) essere adeguatamente motivato".

1.1.1. Nella controversia in esame, la CTR si e' discostata da questa regola di diritto in quanto, con lessico assertivo e con parole anapodittiche, ha negato la sussistenza del presupposto normativo dell'accertamento integrativo - consistente nella "sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi" - in presenza della mera conoscibilita' astratta, da parte dell'A.F., di alcuni elementi

rappresentativi di ricchezza al momento dell'emissione dell'originario avviso e in esso non presi in considerazione.

Erra la Commissione regionale (cfr. pag. 5 della sentenza impugnata) quando desume il difetto del requisito della "novita'", richiesto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, attuale articolo 43, u.c., ai fini dell'accertamento integrativo, dalla pregressa conoscenza o dalla mera conoscibilita', da parte dell'Ente impositore, degli elementi utilizzati per il secondo recupero fiscale.

Facendo corretta applicazione della norma, invece, la sentenza impugnata avrebbe potuto affermare l'illegittimita' dell'accertamento integrativo soltanto dopo avere stabilito, sulla scorta di un percorso argomentativo adeguatamente motivato, che, certamente, l'organo impositore era a conoscenza degli indicatori di ricchezza tassabile (quali il possesso, in capo al soggetto accertato, di immobili, di un elicottero e di un'autovettura sportiva), valorizzati nell'atto integrativo, fin da epoca anteriore all'emissione del primo avviso.

2. Ne consegue che, accolto il ricorso, la sentenza e' cassata, con rinvio alla CTR della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, che riesaminera' la vicenda, attenendosi al seguente principio di diritto: "In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria puo' emettere un avviso di accertamento integrativo, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43, u.c., sulla base della sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, ossia sulla base di indici di ricchezza imponibile che erano ignoti all'ufficio al momento dell'emissione dell'avviso originario".

3. Ove ne ricorrano i presupposti, il giudice del rinvio valutera' anche gli effetti dell'applicazione dello ius superveniens in tema di sanzioni, in seguito alle modifiche del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 1, comma 2, giusta Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, e, infine, provvedera' sulle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza