



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE

TRIBUTARIA

Composta da:

Oggetto: accertamento
sintetico

Antonio Francesco Esposito - Presidente -
Roberto Succio - Consigliere Relatore - R.G.N.
19571/2021
Maria Giulia Putaturo Donati - Consigliere - Cron.
Viscido di Nocera
Lorenzo Delli Priscoli - Consigliere - AC - 08/06/2022
Salvatore Saija - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 19571/2021 proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato (PEC: ; (omissis));

- *ricorrente* -

Contro

(omissis)

- *intimato* -



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna n. 126/12/21 depositata in data 25/01/2021, udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 08/06/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- il contribuente ricorreva avverso l'avviso di accertamento notificatogli per IRPEF riferita all'anno 2009;
- la CTP accoglieva il ricorso; gravava tal pronuncia di appello l'Ufficio;
- con la sentenza impugnata la CTR rigettava l'appello dichiarandolo irricevibile in quanto proposto oltre i termini;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo; il (omissis) è rimasto intimato;

Considerato che:

- il solo motivo di ricorso deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 7 del d. Lgs. n. 546 del 1992 nonché dell'art. 38 c. 5 del d.P.R. n. 600 del 1973 anteriormente alla riforma ex d. L. n. 78 del 2010 convertito in L. n. 122 del 2010 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 e n. 4 c.p.c. per avere la CTR erroneamente ritenuto precluso l'accertamento dell'Ufficio per l'anno 2009, e pertanto annullato *in toto* l'atto impugnato, in quanto per le annualità 2007 e 2008 il reddito del contribuente era stato definito in accertamento con adesione, anziché tener conto per l'anno 2009 di quanto accertato in sede di rettifica degli anni 2007 e 2008 riguardo cioè agli investimenti e ai costi sostenuti nei quattro anni precedenti il 2009;
- il motivo è fondato;
- ritiene la Corte (in argomento si veda Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27574 del 30/10/2018 e altre citate in motivazione) che il giudice tributario, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi di carattere sostanziale e non meramente formale, non può limitarsi ad annullare l'atto



impositivo, ma deve esaminare nel merito la pretesa tributaria e, operando una motivata valutazione sostitutiva, eventualmente ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte;

- nel presente caso, la normativa di riferimento (art. 38, DPR 600/1973) prevedeva che "qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la stessa si presume sostenuta, salvo prova contraria, con redditi conseguiti in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata e nei cinque precedenti". Inoltre, "il contribuente ha facoltà di dimostrare, anche prima della notificazione dell'accertamento, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. L'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione";
- tal disposizione introduce una presunzione di favore per il contribuente, secondo cui la spesa per incrementi patrimoniali rilevata dall'ufficio si presume sostenuta con redditi conseguiti non solo nell'anno in cui è effettuata, ma già a partire dai 5 anni precedenti in misura costante, ferma restando, peraltro, la facoltà per il contribuente stesso di provare che il maggior reddito è costituito, in tutto o in parte, da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta;
- pertanto, una volta ritenuto di far applicazione anche all'anno 2009 di quanto accertato per gli anni 2007 e 2008 nella misura di un quinto, in forza della disposizione sopra richiamata, la CTR avrebbe dovuto, a partire da tal punto di partenza per la rideterminazione finale del reddito 2009, giungere alla conclusione di tal processo di rideterminazione valutando gli



elementi ulteriori dedotti dall'Ufficio e la controprova fornita in
direzione opposta dal contribuente;

- nel limitarsi invece a sostenere che "l'agenzia avrebbe dovuto prendere in considerazione i vecchi valori e trarne le dovute conseguenze", il giudice dell'appello ha erroneamente applicato l'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973 e l'art. 7 del d. Lgs. n. 546 del 1992 che impongono al giudice del merito la valutazione del merito della controversia, da operarsi ponendo a confronto le prove presuntive presentate dall'Ufficio con la controprova offerta dal contribuente;
- per le sopra esposte ragioni, il ricorso va quindi accolto e la sentenza cassata con rinvio al giudice dell'appello per l'ulteriore corso del giudizio;

p.q.m.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, in data 8 giugno 2022.

Il Presidente

Antonio Francesco Esposito

