

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Con nuovi elementi probatori, accertamento integrativo legittimo

3 Ottobre 2017

Possono anche non essere strettamente contabili, ma tali, tuttavia, da indurre una rivalutazione dei documenti contabili già in possesso dell'amministrazione finanziaria



I documenti extracontabili ritrovati in occasione di una seconda verifica possono costituire un elemento probatorio nuovo e legittimare l'emissione dell'avviso di accertamento integrativo, ex articoli 43 del Dpr

633/1972.

È quanto affermato dalla Corte di cassazione con la sentenza 21237 del

15 settembre 2017.

La vicenda processuale

Nei confronti di una società, l'ufficio ha emesso un avviso di accertamento integrativo a seguito di una seconda verifica fiscale effettuata dalla Guardia di finanza, nel corso della quale è stata riscontrata l'esposizione di componenti positivi fittizi costituiti da:

- illegittima sopravvalutazione del magazzino
- illegittima emissione di fatture attive relative a operazioni ritenute inesistenti
- illegittima deduzione di spese relative a operazioni ritenute inesistenti.

L'avviso integrativo veniva impugnato dal contribuente.

Sia la Commissione tributaria provinciale che la Commissione tributaria regionale hanno accolto le doglianze della società ricorrente.

In particolare, per i giudici di merito, i due avvisi relativi al periodo d'imposta 2003, che si sono

succeduti, pur essendo basati su due distinti pvc, hanno a oggetto il controllo e l'esame degli stessi fatti economici e aziendali, ovvero le medesime scritture contabili.

Hanno ritenuto, pertanto, l'avviso di accertamento successivo e integrativo, illegittimo e infondato, in difetto di elementi nuovi, sostenendo che l'accertamento integrativo deve essere fondato su un elemento "nuovo" ed è ammissibile solo nel caso in cui le indagini svolte precedentemente dall'Amministrazione, secondo la normale diligenza, non avrebbero consentito la scoperta di nuovi elementi o della postulata falsità della documentazione.

L'Agenzia delle entrate ha, quindi, presentato ricorso in Cassazione, censurando, sotto il profilo della violazione di legge, la sentenza impugnata, laddove asserisce la carenza dei presupposti (di cui all'articolo 43, comma 3, Dpr 600/1973) per procedere all'accertamento integrativo in difetto di elementi di novità.

La pronuncia della Cassazione

In accoglimento del ricorso del Fisco, i giudici supremi hanno statuito la legittimità dell'accertamento integrativo posto in essere sulla base della documentazione extracontabile rinvenuta in occasione della seconda verifica.

Osservazioni

Il Dpr 600/1973, articolo 43, comma 3 (*pro tempore* vigente), prevede che *"fino alla scadenza del termine stabilito nei commi precedenti l'accertamento può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi. Nell'avviso devono essere specificatamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte"*.

Analoga disposizione è contenuta nell'articolo 57, comma 3, Dpr 633/1972.

Dette norme sono state sempre interpretate dalla Corte nel senso che la possibilità per l'amministrazione finanziaria di integrare o modificare un precedente accertamento è subordinata alla sussistenza di dati connotati da novità, i quali devono essere non soltanto non conosciuti, ma anche non conoscibili dall'amministrazione al momento del precedente accertamento, essendole inibito di valutare differentemente, in un secondo momento, dati e documenti già a disposizione (*cfr* tra le tante, Cassazione 576/2016, 26279/2016 e 11421/2015).

Quanto ai "nuovi elementi", rilevato che la lettera normativa risulta quanto mai ampia rispetto alla loro fonte in quanto li ricollega ad "atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte", per la Corte suprema, tali elementi possono ben essere costituiti da

elementi non strettamente contabili, tali, tuttavia, da indurre una rivalutazione dei documenti contabili già in possesso dell'amministrazione, sempre che per detti elementi ricorra il requisito della novità e sia stata fornita la chiara indicazione della fonte dalla quale sono stati acquisiti.

Nella specie, pertanto, la decisione di Ctr impugnata non è conforme a diritto laddove, nel valutare il compendio probatorio offerto dall'amministrazione, manca di illustrare per quale ragione abbia escluso la rilevanza e il carattere di novità agli elementi desunti dalla documentazione extracontabile.

Nel corso, infatti, della seconda verifica, sono stati rinvenuti nuovi elementi probatori consistenti in una copiosa corrispondenza che evidenzia una serie di rapporti incrociati tra le società del gruppo, al quale fa capo anche la contribuente; nonché fatturazioni infragruppo per operazioni inesistenti, intese solo a pareggiare i valori di bilancio delle società del gruppo.

Trattasi di documentazione extracontabile idonea, in ragione della interferenza logica propugnata dall'amministrazione con la documentazione già in possesso di quest'ultima, a condurre a conclusioni investigative diverse, non ipotizzabili in precedenza, in assenza delle più recenti acquisizioni probatorie confluite nell'avviso di rettifica.

di

Dora De Marco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/nuovi-elementi-probatori-accertamento-integrativo-legittimo>