

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 6 dicembre 2024, n. 31320

Svolgimento del processo

1. X.Y. riceveva notifica di due avvisi di accertamento ai fini IRPEF relativi agli anni d'imposta 2007 e 2008. L'Agenzia delle Entrate - direzione provinciale di T - rideterminava sinteticamente il reddito complessivo del detto contribuente ex art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, accertando un maggior reddito di Euro 64.958,60 per il 2007 e di 59.849,58 per l'anno d'imposta 2008. La rettifica originava dal riscontro, operato dall'Ufficio, della disponibilità di beni e situazioni indicativi di capacità contributiva; con relativi provvedimenti di autotutela parziale, la maggiore imposta dovuta era rideterminata in Euro 19.221,00 per il 2007, mentre per l'anno d'imposta 2008 in Euro 16.748,00.
2. Avverso gli avvisi di accertamento il contribuente proponeva ricorso dinanzi alla C.t.p. di Trapani; si costituiva in giudizio anche l'Ufficio, chiedendo la conferma del proprio operato.
3. La C.t.p., con sentenza n. 155/03/2017, accoglieva il ricorso del contribuente.
4. Contro tale decisione proponeva appello l'Agenzia delle Entrate dinanzi la C.t.r. della Sicilia; si costituiva in giudizio anche il contribuente, chiedendo la conferma di quanto statuito in primo grado.
5. Con sentenza n. 6502/19/2022, depositata in data 19 luglio 2022, la C.t.r. adita rigettava il gravame dell'Ufficio.
6. Avverso la sentenza della C.t.r. della Sicilia, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi. Il contribuente è rimasto intimato. La causa è stata trattata nella camera di consiglio del 12 novembre 2024.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione dell'art. 43 D.P.R. n. 600/1973, in relazione all'articolo 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ." l'Ufficio lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha assimilato per l'anno 2007 il CUD ad una dichiarazione dei redditi (mancante nel caso), in questo modo facendo decorrere il più breve termine per l'accertamento a partire dalla presentazione del primo e ritenendo, allora, l'Ufficio decaduto dal relativo potere.
 - 1.2. Con il secondo motivo di ricorso, così rubricato: "Violazione dell'art. 38 D.P.R. n. 600/73, in relazione all'articolo 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ." l'Ufficio lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha fatto derivare l'illegittimità dell'accertamento emesso per l'anno 2008 dalla mera dichiarata illegittimità dell'accertamento emesso per l'anno 2007; al contrario, avrebbe dovuto considerare che l'accertamento relativo al 2008 conteneva le ragioni per le quali la dichiarazione si riteneva non congrua anche per il periodo di imposta precedente.
2. Il primo motivo di ricorso proposto è fondato; con esso, in particolare, parte ricorrente censura la sentenza del Giudice di seconde cure nella parte in cui ha affermato la decadenza dal potere di accertamento dell'Ufficio poiché ha equiparato il CUD alla



presentazione della dichiarazione dei redditi, conseguentemente disconoscendo che il contribuente non aveva presentato quest'ultima e facendo decorrere dalla presentazione del primo (da parte del sostituto d'imposta) il termine breve per l'esercizio del potere.

2.1. Invero, l'art. 43, secondo comma, D.P.R. n. 600 del 1973, *ratione temporis* vigente, prevede che, nei casi di omessa dichiarazione dei redditi (o di dichiarazione nulla), il termine, a pena di decadenza, per la notifica degli avvisi di accertamento - fissato in via generale dal primo comma al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi - sia quello del 31 dicembre del quinto anno successivo. L'art. 1, quarto comma, lett. b), D.P.R. n. 600 del 1973 esonera dall'obbligo di presentare la dichiarazione le persone fisiche non obbligate alla tenuta di scritture contabili che possiedono soltanto redditi esenti e redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

Il discrimine tra le due norme è rappresentato, pertanto, dalla sussistenza o meno dell'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

2.2. L'avviso di accertamento notificato al contribuente si fondava sul presupposto dell'esistenza di redditi ulteriori rispetto a quelli derivanti dal rapporto di lavoro dipendente, determinati in capo alla contribuente in relazione alla capacità di spesa correlata alla disponibilità di alcuni beni e servizi ed al realizzo di risparmio, considerati come indicatori di un'elevata capacità contributiva. La percezione di questi redditi, pertanto, escludeva il contribuente dal novero dei soggetti esonerati dall'obbligo della dichiarazione.

2.3. Nella fattispecie in esame, la C.t.r., erroneamente, a presupposto della sua decisione, ha assunto che la posizione di chi è comunque noto all'Amministrazione per l'invio del CUD da parte del sostituto d'imposta sarebbe diversa da quella di chi rimane del tutto sconosciuto all'Amministrazione.

Invero, la decisione non è conforme ai principi affermati da questa Corte, la quale ha ritenuto, come pure chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate, n. 10/E del 14 maggio 2014, che qualora il contribuente, titolare di un CUD, abbia ommesso di presentare la dichiarazione dei redditi, pur essendo obbligato a tale adempimento per aver prodotto oltre che un reddito di lavoro dipendente anche altri redditi, la decadenza dal potere di accertamento, ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973, non potrà che aversi, essendo stata omessa la dichiarazione dovuta, il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la stessa avrebbe dovuto essere presentata (Cass. n. 37149/2021).

2.4. In mancanza di espressa disposizione normativa, del resto, deve escludersi che in tutte le ipotesi in cui il contribuente sia in possesso di redditi di lavoro dipendente e assimilati, certificati dal sostituto d'imposta mediante il CUD, la dichiarazione, ai fini della individuazione del termine di decadenza dal potere accertativo, possa considerarsi comunque presentata. Viceversa, il maggior termine per l'accertamento deve ritenersi si applichi indistintamente a tutti coloro che, pur avendone l'obbligo, omettano di presentare la dichiarazione dei redditi, così rientrando nell'ipotesi di cui all'art. 43, secondo comma, a prescindere dal fatto che, in quanto lavoratori dipendenti, il datore di lavoro abbia presentato il CUD in qualità di sostituto d'imposta.

3. L'accoglimento del primo motivo, con l'affermazione della non decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento per l'anno 2007, determina l'assorbimento del secondo motivo di ricorso.



4. In conclusione, va accolto il ricorso e la sentenza impugnata va cassata con rinvio del giudizio innanzi al giudice a quo affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia il giudizio innanzi alla Corte di Giustizia di secondo grado della Sicilia affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

