

ACCERTAMENTO

Gli utili in nero riaprono i termini di prescrizione dell'accertamento

di **Marco Bargagli**

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 7592 depositata il 23 marzo 2017](#), ha affrontato il tema della **prescrizione in ambito tributario**, nell'ipotesi di percezione di **dividendi sottratti a tassazione**.

In merito, la **normativa sostanziale di riferimento** è contenuta [nell'articolo 43 del D.P.R. 600/1973](#), nella versione modificata dall'[articolo 1, della Legge 208/2015](#), in vigore dal **1 gennaio 2016**, a mente del quale gli **avvisi di accertamento** devono essere **notificati**, a **pena di decadenza**, entro il **31 dicembre** del **quinto anno successivo** a quello in cui è stata **presentata la dichiarazione**.

Tuttavia, nei casi di **omessa presentazione** del modello redditi o di presentazione della **dichiarazione nulla**, l'avviso di accertamento **può essere notificato** entro il **31 dicembre** del **settimo anno successivo** a quello in cui la **dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata**.

Infine, sino alla **scadenza dei termini** sopra indicati, l'avviso di accertamento da parte dell'ufficio può **essere integrato o modificato in aumento** mediante la **notificazione di nuovi avvisi**, sulla base della **sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi** da parte dell'**Agenzia delle Entrate**.

In merito, nell'avviso **devono essere specificamente indicati**, a **pena di nullità**, i **nuovi elementi** e gli **atti o fatti** attraverso i quali **sono venuti a conoscenza** dell'ufficio delle imposte.

Nel caso esaminato da parte della suprema Corte, l'**Amministrazione finanziaria** aveva **proposto ricorso** avverso la decisione espressa nei primi **due gradi di giudizio**, in quanto l'ufficio **aveva integrato** l'avviso di accertamento sulla base della **sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi**, senza che apparentemente **ricorressero i presupposti indicati dalla norma**.

Nello specifico, la Commissione Tributaria Regionale rilevava quanto segue: *“per un verso, che l'Ufficio avrebbe fatto uso del potere integrativo, senza la ricorrenza del presupposto richiesto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3 (sopravvenuta conoscenza di elementi nuovi, non conosciuti e non conoscibili al momento dell'originario atto accertativo) e, per altro verso, che la presunzione di distribuzione di utili extrabilancio sarebbe stata difficilmente ipotizzabile, a causa della conflittualità dei rapporti .. omissis ... con il resto della compagine societaria”*.

Ciò posto gli ermellini, nella citata [ordinanza n. 7592/2017](#), hanno ritenuto che **l'avviso di accertamento** risultava **pienamente in linea** con le **prescrizioni richieste dalla Legge**, anche nell'ipotesi in cui vengano ravvisati **nuovi elementi non individuabili preventivamente** da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Infatti, in tema di **accertamento delle imposte sui redditi**, i **dati non ancora in possesso dell'ufficio fiscale** che ha emesso l'avviso di accertamento al **momento dell'adozione di esso** costituiscono, ai sensi dell'[articolo 43, comma 3, del D.P.R. 600/1973](#), **elementi sopravvenuti** che **legittimano l'integrazione o la modificazione in aumento dell'avviso di accertamento**, mediante **notificazione di nuovi avvisi**.

Infatti, il **contenuto preclusivo** previsto dalla norma è **limitato** al solo **divieto di fondare** il medesimo **avviso integrativo** sulla base di una **mera rivalutazione** o di un **maggior apprendimento di dati** già originariamente in possesso dell'ufficio procedente, come già affermato dalla stessa Corte di Cassazione con [sentenza n. 576 del 15 gennaio 2016](#).

Nella fattispecie esaminata, agli accertamenti esperiti su un **determinato soggetto economico**, che avevano dato luogo al **primo accertamento**, si erano aggiunti **quelli successivi a carico di un'altra società**, che costituivano sicuramente **un elemento nuovo** e che avevano **originato il secondo avviso**, mentre il **terzo avviso** non era da considerarsi come un **atto integrativo**, bensì come un **atto di rettifica in autotutela** non espressamente disciplinato dall'[articolo 43 del D.P.R. 600/1973](#).

Inoltre, sempre in **materia di imposte sui redditi**, nell'ipotesi di **società di capitali a ristretta base sociale**, è ammissibile la **presunzione di attribuzione ai soci di utili extracontabili**, che **non si pone in contrasto** con il **divieto di presunzione di secondo grado**, in quanto il **fatto noto** non è dato dalla **sussistenza di maggiori redditi accertati induttivamente nei confronti della società**, bensì dalla **ristrettezza dell'assetto societario**, che implica un **vincolo di solidarietà** e di **reciproco controllo dei soci nella gestione sociale**.

Sul punto, la **presunzione dell'Ufficio** si basava infatti sugli **accertamenti esperiti a carico delle due società** di cui un determinato soggetto **era socio**, mentre gli elementi addotti dalla Commissione Tributaria Regionale, per giustificare il **superamento della presunzione legale**, risultavano **legati ad elementi probabilistici ed astratti** riferiti alla **conflittualità del contribuente con gli altri soci**, del tutto **inconsistenti** per dimostrare che il **reddito presunto** sulla base del **redditometro non esiste o esiste in misura inferiore**.

Per tale motivo la suprema Corte, **accogliendo il ricorso** dell'Ufficio, ha rinviato per nuova valutazione alla **Commissione Tributaria Regionale**, in **diversa composizione**, con l'indicazione di **attenersi ai principi di diritto** affermati in **sede di legittimità**.

Seminario di specializzazione

L'ACCERTAMENTO NEL REDDITO D'IMPRESA: QUESTIONI CONTROVERSE E CRITICITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)