



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

Irpef- accertamento
sintetico

LUCIO NAPOLITANO

Presidente

ALBERTO CRIVELLI

Consigliere

R.G. N. 2523/2016

MARCELLO M. FRACANZANI

Consigliere

UC – 21/12/2023

FEDERICO LUME

Consigliere rel.

ROSANNA ANGARANO

Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 2523/2016 R.G. proposto da:

PL

, rappresentata e difesa dall'avv. Umberto Ferrari, in
forza di procura a margine del ricorso, elettivamente domiciliata presso
lo studio dell'avv. Alfredo Placidi in Roma, via Cosseria n. 2;

– ricorrente –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12, presso
l'Avvocatura generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa
ope legis;

– controricorrente –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia n. 5047/2015, depositata in data 24/11/2015;



udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21/12/2023 dal consigliere dott. Federico Lume.

Rilevato che:

1. L'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale di Pavia, emetteva due avvisi di accertamento sintetico con cui recuperava a imposizione, a fini Irpef, maggior reddito di LP per gli anni di imposta 2007 e 2008, in base al possesso di due autovetture, casa di proprietà e disponibilità di una colf.

2. La contribuente proponeva ricorsi, uno per ciascun avviso, che, riuniti, erano respinti alla CTP di Pavia.

3. La CTR della Lombardia rigettava l'appello. In particolare, ritenuta l'inapplicabilità della disciplina del nuovo redditometro, di cui all'art. 22 d.l. n. 78 del 2010, confermava gli avvisi di accertamento, evidenziando la mancanza di adeguata prova di un disinvestimento costituito dalla cessione di un quarto di immobile dalla contribuente alla sorella, posto che la relativa scrittura privata non era registrata per cui non vi era certezza della data ed evidenziate le anomalie costituite dalle circostanze che il contratto definitivo non era stato stipulato a distanza di sette anni dal preliminare e che in occasione di questo era stata versata la quasi totalità del prezzo.

4. Contro tale decisione propone ricorso per cassazione la contribuente, in base a due motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 21/12/2023.

Considerato che:

1. La ricorrente propone due motivi di ricorso.

Con il primo motivo, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., deduce violazione dell'art. 22 d.l. n. 78 del 2010, nella interpretazione datane dalla CTR della Lombardia sulla



inapplicabilità di tale normativa relativamente a verifiche degli anni 2007 e 2008, con incostituzionalità della norma.

Con il secondo motivo, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., deduce violazione dell'art. 2704 cod. civ. laddove la CTR ha ritenuto non opponibile all'ufficio il contratto preliminare, e dell'art. 2727 cod. civ. laddove ha ritenuto provata l'incongruità della mancata stipula del definitivo di vendita dell'immobile. Sotto il primo profilo evidenzia, infatti, che la certezza della data da preliminare poteva essere riscontrata dalla duplice circostanza che in calce al medesimo erano quietanzati i pagamenti ricevuti e l'estratto conto bancario prodotto unitamente al ricorso attestava l'emissione di un assegno circolare di euro 15.000,00 in data 1/06/2007 e l'esecuzione di un bonifico di euro 5.000,00 il 5/06/2007 in suo favore, con perfetta corrispondenza con le date indicate in calce al preliminare di compravendita; sotto il secondo profilo evidenzia che le anomalie riscontrate dalla CTR erano insussistenti trattandosi di accordi tra familiari.

2. Il primo motivo è infondato, alla luce di un costante orientamento di questa Corte per cui in materia di accertamento sintetico dei redditi, l'art. 22, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010, conv. in l. n. 122 del 2010, ha disposto, con specifica norma di diritto transitorio, che le modifiche all'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973 operano in relazione agli accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore dell'art. 22 cit. e, quindi, dal periodo d'imposta 2009 (Cass. 01/04/2022, n. 10578; Cass. 07/06/2021, n. 15760; Cass. 26/02/2019, n. 5566; Cass. 20/07/2018, n. 19371; Cass. 23/03/2017, n. 7590; Cass. 06/11/2015, n. 22746; Cass. 06/10/2014, n. 21041), come è del tutto generico il prospettato dubbio di legittimità costituzionale della norma per disparità di trattamento.



3. Il secondo motivo è fondato.

Come riassuntivamente evidenziato di recente da Cass. 21/07/2021, n. 20723, se è vero che la regola di cui all'art. 2704 cod. civ. stabilisce che la data della scrittura privata della quale non è autenticata la sottoscrizione non è opponibile ai terzi, se non dal giorno in cui essa è stata registrata, e se è vero che, in base alla normativa tributaria vigente, il concetto di terzo, cui fa riferimento l'art. 2704, primo comma, cod. civ., ricomprende anche l'Amministrazione finanziaria, quale titolare di un diritto di imposizione collegato al negozio documentato e suscettibile di pregiudizio per effetto di esso, come, ad esempio, attraverso fittizie retrodatazioni (cfr. Cass. 17/12/2008, n. 29451; Cass 03/03/2000, n. 2402 per le agevolazioni in tema di Iva; Cass. 11/04/2014, n. 8535), è pur vero, che, là dove manchino le situazioni tipiche di certezza contemplate dalla norma in parola, la data della scrittura privata è opponibile ai terzi qualora sia dedotto e dimostrato un fatto idoneo a stabilire in modo ugualmente certo l'anteriorità della formazione del documento (Cass. 03/08/2012, n. 13943). L'assenza di un'elencazione tassativa dei fatti in base ai quali la data di una scrittura privata non autenticata possa ritenersi opponibile nei confronti dei terzi, consente, dunque, al giudice di merito di valutare, col suo prudente apprezzamento, se sussiste un fatto, diverso dalla registrazione, che sia idoneo nei termini riferiti - specifica attitudine a dimostrare l'anteriorità della formazione del documento - a dare certezza alla data della scrittura privata (Cass. 12/09/2016, n. 17926).

Nel caso di specie la CTR ha del tutto omesso di dare conto di tale possibilità di prova alternativa e di valutare l'estratto conto bancario prodotto dalla ricorrente che, come dedotto dalla medesima, sarebbe idoneo ad attestare la data dei pagamenti quietanzati nella scrittura privata, sì da conferire alla stessa una data certa.



4. Di conseguenza, rigettato il primo motivo, va accolto il secondo; la sentenza va quindi cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, per nuovo esame in diversa composizione, cui è demandato di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 21 dicembre 2023.

Il Presidente

Lucio Napolitano

