Ordinanza del 25/11/2020 n. 26804 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Fattura - Deducibilità - Onere della prova spetta all'Ufficio.

Massima:

Con riferimento alla detraibilità dell'Iva ed alla deducibilità dei costi nel caso di fatture relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, la fattura, di regola, costituisce titolo per il contribuente ai fini del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto e alla deducibilità dei costi in essa annotati, per cui spetta all'Ufficio di dimostrare il difetto delle condizioni per l'insorgenza di tale diritto

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che

1. L'Agenzia delle entrate emetteva quattro avvisi di accertamento nei confronti di F.S., titolare della ditta individuale Nice, con riferimento agli anni 2004 (euro 550.000,00), 2005 (euro 270.000,00), 2006 (euro 100.000,00) e 2007 (euro 75.000,00), ai fini Irpef, Iva e Irap, in quanto si ritenevano costi insussistenti quelli asseritamente sostenuti dalla ditta individuale per attività di sponsorizzazione in favore della associazione sportiva dilettantistica N.P. di Carnago. In particolare, si sosteneva che le somme versate dalla ditta individuale dello S. in favore della associazione sportiva, a titolo di sponsorizzazione, venivano restituite allo S. totalmente; ciò sulla base delle dichiarazioni rese da R.G., legale rappresentante della associazione sportiva, che aveva ammesso di aver restituito allo S. il 70 % delle somme da lui ricevute a titolo di sponsorizzazione.

2. La Commissione tributaria provinciale di Varese, con sentenza n. 61/13/11, depositata il 24 giugno 2011, accoglieva parzialmente i ricorsi, confermando l'esistenza delle operazioni di sponsorizzazioni, ma limitatamente al 30 % dell'importo documentato, ritenendo credibili le dichiarazioni del legale rappresentante della associazione sportiva, riconoscendo alle stesse la natura confessoria.

3. Avverso tale sentenza proponevano appello principale il contribuente ed appello incidentale l'Agenzia delle entrate.

4. La Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 90/26/2012, depositata il 16 luglio 2012, rigettava sia l'appello principale che quello incidentale, confermando la sentenza di primo grado ed evidenziando che le dichiarazioni di R.G., legale rappresentante della associazione sportiva, che aveva ricevuto il denaro dallo S. a titolo di sponsorizzazione, avevano valore confessorio laddove ammettevano la restituzione allo S. (sponsor) del 70 % delle somme versate per la sponsorizzazione. Sussistevano, dunque, presunzioni gravi, precise e concordanti sulla inesistenza dei costi asseritamente sostenuti dal contribuente. Né questi aveva fornito la prova contraria. Quanto alla annualità 2004, il "raddoppio dei termini" si fondava sulla segnalazione del contribuente all'autorità giudiziaria per violazione dell'art. 2 del d.lgs. 74/2000. Inoltre, la riduzione della ripresa a tassazione nella misura del 30 % dell'accertamento era "giusta" in conseguenza di quanto acquisito con la "confessione" di G..

5. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione il contribuente, depositando anche memoria scritta.

6. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate, proponendo anche ricorso incidentale.

Considerato che

1. Deve preliminarmente essere esaminato il ricorso incidentale proposto dalla Agenzia delle entrate, in quanto pregiudiziale all'esame del ricorso principale. Invero, per questa Corte, in tema di giudizio di cassazione, alla stregua del principio costituzionale della ragionevole durata del processo, il cui fine primario è la realizzazione del diritto delle parti ad ottenere risposta nel merito, il ricorso incidentale proposto dalla parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito, che investa questioni preliminari di merito o pregiudiziali di rito, ivi comprese quelle attinenti alla giurisdizione, o preliminari di merito, ha natura di ricorso condizionato all'accoglimento del ricorso principale, indipendentemente da ogni espressa indicazione di parte, e deve essere esaminato con priorità solo se le questioni pregiudiziali di rito o preliminari di merito non siano state oggetto di decisione esplicita o implicita da parte del giudice di merito. Qualora, invece, sia intervenuta detta decisione, tale ricorso incidentale va esaminato dalla Corte solo in presenza dell'attualità dell'interesse, ovvero unicamente nell'ipotesi della fondatezza del ricorso principale (Cass., 14 marzo 2018, n. 6138; Cass., sez. un., 25 marzo 2013, n. 7381).

Nella specie, però, l'Agenzia delle entrate ha proposto appello incidentale chiedendo che fosse dichiarata la legittimità dell'avviso di accertamento, con cui erano stati considerati indeducibili i costi nella loro interezza, mentre il primo giudice aveva ridotto la ripresa fiscale riconoscendo la deducibilità del 30 % di tali costi.

L'Agenzia delle entrate non era, dunque, una parte "totalmente vittoriosa" nel giudizio di merito.

1.1. Con il primo motivo di ricorso incidentale l'Agenzia delle entrate deduce la "nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.", in quanto il giudice di appello ha omesso di pronunciare su uno dei motivi

dell'appello incidentale proposto dalla Agenzia delle entrate. In particolare, l'ufficio aveva dedotto nell'appello incidentale che l'appello del contribuente era inammissibile perché tardivo. Invero, il contribuente aveva notificato la sentenza di prime cure alla Agenzia delle entrate il 7-11-2011, in tal modo facendo decorrere anche per il notificante, oltre che per la destinataria della notifica, il termine breve per proporre impugnazione, scaduto il 9-1-2012, in quanto il 6 era l'Epifania, il 7 era sabato e l'8 era domenica. L'appello del contribuente, invece, era stato spedito per la notifica in data 3-2-2012. Il giudice del gravame non ha provveduto su tale motivo di appello incidentale.

1.1. Tale motivo è infondato.

Invero, il giudice di appello ha rigetto in toto l'appello incidentale della Agenzia delle entrate, confermando la sentenza di prime cure, che aveva ridotto la pretesa fiscale al 70 % dei costi, con riduzione quindi del 30 %.

Si legge espressamente in motivazione "con ciò disattendendosi il motivo dell'appello incidentale proposto dall'Ufficio". Nella parte della decisione dedicata alla descrizione dei fatti di causa il giudice di appello ha dato atto che l'Agenzia delle entrate ha chiesto "la inammissibilità dell'appello proposto". Nel dispositivo si chiarisce che "la Commissione conferma la decisione di primo grado", sicché deve intendersi implicitamente rigettato anche il secondo motivo dell'appello incidentale relativo alla dedotta inammissibilità dell'appello principale perché tardivo.

2. Con il secondo motivo di ricorso incidentale l'Agenzia delle entrate deduce la "nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 36 d.lgs. 546/1992 in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.", in quanto il giudice di appello, pur respingendo la doglianza relativa alla tardività dell'appello principale non ha in alcun modo motivato in proposito.

3. Con il terzo motivo di ricorso incidentale l'Agenzia delle entrate lamenta la "nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 325 c.p.c. e 51 d.lgs. 546/1992 in combinato disposto in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c." in quanto la sentenza di prime cure è stata notificata dai contribuente all'Ufficio, a mezzo posta, in data 7-11-2011, come emerge dalla nota con timbro di ricezione dell'Ufficio, Direzione Provinciale di Varese.

3.1. I motivi secondo e terzo, che vanno esaminati congiuntamente per ragioni di connessione, sono infondati.

3.2. Invero, la sentenza del giudice di appello in effetti non dedica alcuna valutazione alla eccezione di inammissibilità dell'appello principale, limitandosi a rigettarlo senza alcuna motivazione.

Tuttavia, la mancanza di motivazione su questione di diritto e non di fatto deve ritenersi irrilevante, ai fini della cassazione della sentenza, qualora il giudice del merito sia comunque pervenuto ad un'esatta soluzione del problema giuridico sottoposto al suo esame. In tal caso, la Corte di cassazione, in ragione della funzione nomofilattica ad essa affidata dall'ordinamento, nonché dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo, di cui all'art.

111, comma 2, Cost., ha il potere, in una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 384 c.p.c., di correggere la motivazione anche a fronte di un "error in procedendo", quale la motivazione omessa, mediante l'enunciazione delle ragioni che giustificano in diritto la decisione assunta, anche quando si tratti dell'implicito rigetto della domanda perché erroneamente ritenuta assorbita, sempre che si tratti di questione che non richieda ulteriori accertamenti in fatto (Cass. sez.un., 2 febbraio 2017, n. 2731).

3.3. Va premesso che, dalla nota di ricezione dell'Ufficio, riprodotta nel ricorso per cassazione emerge che la sentenza di primo grado è stata notificata, non a mezzo posta, ma mediante "consegna diretta" presso l'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'art. 16, comma terzo, d.lgs. 546/1992.

3.4. In primo luogo la notifica è stata effettuata correttamente dal contribuente (Cass., sez. 3, 22 settembre 2000, n. 12538; Cass., sez. 3, 19 luglio 2019, n. 19530), come previsto dall'art. 38 d.lgs. 546/1992, nella versione successiva al 26-3-2010 ("Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma dell'art. 16, depositando nei successivi trenta giorni, l'originale o copia autenticata dell'originale notificato, ovvero copia autentica della sentenza consegnata o spedita per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale unitamente all'avviso di ricevimento, nella segreteria, che ne rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo d'ufficio").

3.5. In precedenza, invece, l'art. 38 del d.lgs. 546/1992 prevedeva che " Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma dell'art. 137 e ss. c.p.c.".

Pertanto, mentre in precedenza la parte poteva provvedere alla notificazione della sentenza di primo grado solo con la notificazione a mezzo ufficiale giudiziario, dal 26-3-2010 la parte può effettuate la notificazione con tutte le modalità previste dall'art. 16 del d.lgs. 546/1992, e quindi anche in modo diretto, a mezzo posta o con consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia (Cass., sez. 6-5, 7 aprile 2017, n. 9108; Cass., sez . 5, 8 novembre 2017, n. 26449; Cass., sez. 5, 28 febbraio 2018, n. 4616; Cass., sez. 5, 22 giugno 2018, n. 16554; Cass. Sez. 5, 10 febbraio 2017, n. 3566; Cass., sez. 6-5, 18 febbraio 2014, n. 3740).

Nella specie, quindi, poiché la sentenza è stata notificata nel 2011, quindi successivamente al 26-3-2010, la notificazione è stata correttamente effettuata mediante consegna all'addetto dell'ufficio.

3.6.Inoltre, la notificazione è state correttamente effettuata presso l'Agenzia delle entrate (Cass., sez. 5, 10 dicembre 2014, n. 25980; Cass., sez. 5, 7 luglio 2006, n. 15563), essendo l'Agenzia dotata di personalità giuridica e capacità processuale e non essendo costituita per il tramite dell'Avvocatura erariale. Si è, infatti, ritenuto che nel processo tributario, ai fini della decorrenza del termine breve d'impugnazione, la notifica della sentenza può essere eseguita nei confronti della parte pubblica individuata dall'art. 10 del d.lgs. n. 546 del 1992 e, quindi, presso la sede centrale dell'Agenzia o presso l'ufficio periferico che ha emanato (o non ha emanato) l'atto, a prescindere dalla scelta meramente organizzativa circa la modalità di costituzione nel precedente grado di giudizio (che può avvenire, ai sensi dell'art. 11 del d.lgs. n. 546 del 1992,

mediante il Direttore generale, mediante l'ufficio periferico che ha emanato l'atto o mediante l'ufficio del contenzioso della Direzione regionale delle entrate), atteso che l'alternativa, prevista dall'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, tra la notifica a mani proprie o presso il domicilio eletto opera in via generale nei confronti di tutte le parti (Cass., sez. 5, 24 settembre 2015, n. 18936).

3.7. Va, poi, aggiunto che per questa Corte, a sezioni unite, la notificazione della sentenza nelle forme di cui agli artt. 285 e 170, primo comma, cod. proc. civ., fa decorrere il termine di impugnazione, a norma dell'art. 326 cod. proc. civ., non solo per la parte destinataria, ma anche per la parte che ha effettuato la notifica, a tal fine dovendosi attribuire incondizionato rilievo alla "scienza legale" collegata, dalle stesse norme del codice di rito, al compimento delle predette formalità di notificazione della sentenza, senza che possa darsi ingresso ad accertamenti sulla funzione che nel caso specifico la notificazione stessa possa avere avuto in relazione all'esito del giudizio ed all'intenzione della parte notificante, giacché tali accertamenti, oltre a non trovare fondamento in disposizioni di legge, si porrebbero in evidente contrasto con le esigenze di chiarezza e incontestabilità che sussistono in materia di formazione della cosa giudicata per decorrenza dei termini di impugnazione e con l'indisponibilità delle relative situazioni giuridiche (Cass., sez. un., 19 novembre 2007, n. 23829).

3.8. Tuttavia, la notifica della sentenza di primo grado effettuata tramite consegna diretta all'Ufficio non è valida, in quanto manca la sigla dell'addetto all'Ufficio che l'ha ricevuta.

Invero, per questa Corte nel processo tributario, la notificazione (del ricorso introduttivo e) dell'appello, che, in forza del rinvio operato dagli artt. 20 e 53 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, al precedente art. 16, comma terzo, può essere effettuata "all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia", va ritenuta inesistente qualora sulla copia dell'atto depositato manchi la sottoscrizione di un qualsivoglia impiegato del Comune destinatario, non essendo sufficiente, per considerare completate le modalità della notifica, la dicitura a timbro dell'ente locale, potendo tale timbro non essere stato apposto dall'impiegato "addetto", né essendovi modo per individuare quest'ultimo (Cass., sez. 5, 1 dicembre 2004, n. 22576; Cass., sez. 5, 24 febbraio 2012, n. 2816).

Nella nota di ricezione dell'Agenzia delle entrate vi è solo il timbro "Agenzia delle entrate, Direzione Provinciale di Varese", senza alcuna sottoscrizione, ma solo l'indicazione del numero di protocollo.

Tra l'altro, lo S. con l'istanza del 7-11-2011 si limita a chiedere "che venga comunicata, senza indugio, la suddetta sentenza all'Agente della Riscossione-Equitalia Nord affinché possa procedere all'annullamento della cartella esattoriale)o in subordine allo sgravio parziale della stessa".

Non vi è, dunque, una vera e propria notifica della sentenza di primo grado, ma una richiesta di "comunicazione" della stessa all'Agente della Riscossione - Equitalia Nord.

4. Con il primo motivo di impugnazione il contribuente deduce la "violazione e falsa applicazione di norme di diritto ai sensi e per gli effetti di cui all'art 360 n. 3 c.p.c. - Violazione degli artt. 2697 -

2727 - 2728 - 2729 e 2730 e ss. c.c.- d.P.R. n. 600/1973 art. 39".

5. Con il secondo motivo di impugnazione si deduce "l'omessa e/o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 360 n. 5 c.p.c."

In particolare, si censura la sentenza della Commissione regionale per avere attribuito la qualifica di "prova grave, precisa e concordante" al semplice ed unico elemento indiziario presente agli atti, costituito dalle dichiarazioni rese dal legale rappresentante della associazione sportiva, che aveva ricevuto il denaro per la sponsorizzazione da parte del contribuente. La dichiarazione resa dal G., quale terzo, non può costituire carattere confessorio, non essendo egli parte del processo. Le sue affermazioni avrebbero potuto costituire solo una "prova indiziaria". "Abnorme" sarebbe poi la motivazione della sentenza laddove fa riferimento alla "efficacia probatoria ex art. 700 c.c." di tali dichiarazioni. La sola dichiarazione resa da un terzo non sarebbe sufficiente a dimostrare il mancato pagamento delle somme di cui al contratto di sponsorizzazione, in assenza di altri elementi concorrenti idonei a rendere particolarmente attendibile quanto riportate in tale dichiarazione. Del resto, spetta alla Amministrazione dimostrare la fittizietà della operazione, mentre solo dopo che siano state addotte prove sufficienti a contestare la veridicità dei documenti, spetta al contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni. Nella specie, sono stati dimostrati dal contribuente l'esistenza del rapporto contrattuale di sponsorizzazione e l'effettività dei pagamenti in favore della associazione sportiva oltre alla emissione delle fatture. Tra l'altro, nessuna somma di denaro è stata "accreditata all'appellante", e quindi restituita da parte della associazione sportiva. Le motivazioni della sentenza sarebbero, poi, carenti ed insufficienti per avere omesso di indicare il processo valutativo autonomo adottato circa un fatto decisivo e controverso per il giudizio. Se anche il legale rappresentante della associazione avesse prelevato il 70 % del prezzo dei corrispettivi, l'Ufficio avrebbe dovuto verificare i flussi di cassa in capo a coloro che avevano effettivamente ricevuto tali somme. Inoltre, l'Ufficio avrebbe dovuto dimostrare che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento della detrazione si iscriveva in una evasione sul valore aggiunto commessa a monte o a valle.

5.1. I primi due motivi di impugnazione che vanno affrontati congiuntamente per ragioni di connessione, sono infondati nei termini di cui in motivazione.

5.2. Invero, per questa Corte, con riferimento alla detraibilità dell'Iva ed alla deducibilità dei costi nel caso di fatture relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, la fattura, di regola, costituisce titolo per il contribuente ai fini del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto e alla deducibilità dei costi in essa annotati, per cui spetta all'Ufficio di dimostrare il difetto delle condizioni per l'insorgenza di tale diritto (Cass., sez., 5, 14 maggio 2020, n. 8919).

Tale prova può essere fornita anche mediante elementi indiziari e presuntivi, poiché la prova presuntiva non è collocata su un piano gerarchicamente subordinato rispetto alle altre fonti di prova e costituisce una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento (Cass., n. 9108 del 6 giugno 2012; Cass., sez. 5, 14 maggio 2020, n. 8919).

Pertanto, in caso di ripresa per operazioni oggettivamente inesistenti, quali quelle in contestazione nel caso di specie, ove la fattura costituisca in tutto o in parte mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, l'Amministrazione ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva (Cass., 30 ottobre 2018, n. 27554; Cass., nn. 21953/2007; 9363/2015; Cass., 24 settembre 2014, n. 20059; Corte giustizia, 6 luglio 2006, C-439/04, 31 novembre 2013, C-642/11), del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata (Corte Giustizia 4 giugno 2020, n. 430, per cui i principi che disciplinano il regime comune Iva ostano a che, in presenza di semplici sospetti non suffragati dall'amministrazione tributaria nazionale quanto alla effettiva realizzazione delle operazioni economiche che hanno portato alla emissione di una fattura fiscale, al soggetto passivo destinatario di questa fattura venga negato il diritto alla detrazione Iva se non sia in grado di fornire, oltre a detta fattura, ulteriori prove dell'effettiva esistenza delle operazioni economiche realizzate); successivamente spetta al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

Tale prova contraria, però, non può consistere nella mera esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzabili proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass., sez. 5, 19 ottobre 2018, n. 26453; Cass., sez. 6-5, 15 maggio 2018, n. 11873; Cass., sez. 5, 5 luglio 2018, n. 17619; Cass., nn. 28683/15; 5406/16).

Inoltre, una volta accertata l'assenza della operazione, è escluso che possa configurarsi la buona fede del cessionario o committente, il quale ovviamente sa bene se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il prezzo o corrispettivo (Cass., 14 settembre 2016, n. 18118).

Va aggiunto che, in tema di IVA, il diritto alla detrazione dell'imposta non sorge per il solo fatto dell'avvenuto pagamento dell'imposta formalmente indicata in fattura, richiedendosi, altresì, l'inerenza dell'operazione all'impresa, requisito questo mancante in relazione all'IVA corrisposta per operazioni (anche parzialmente)oggettivamente inesistenti, stante la sua inidoneità a configurare un pagamento a titolo di rivalsa in quanto costituente un costo non inerente all'attività dell'impresa e potenziale espressione di distrazione verso finalità ulteriori e diverse, tali da spezzare il detto nesso di inerenza (Cass., sez. 5, 14 maggio 2020, n. 8919; Cass., 19 gennaio 2010, n. 735; Cass., 8 aprile 2015, n. 6973).

5.3. Nella specie il giudice di appello ha valorizzato, in relazione alla prova fornita dall'Amministrazione sulla inesistenza dell'operazione economica, le dichiarazioni rese da R.G., il quale ha ammesso che il 70 % delle somme ricevute dallo S., venivano restituite a quest'ultimo.

Il giudice di appello, pur errando nella qualificazione giuridica di tali dichiarazioni, che non possono evidentemente avere valore di confessione stragiudiziale ex artt. 2730 e 2735 c.c., ha però correttamente ritenuto le stesse quale elemento presuntivo di fondamentale importanza ("da detta dichiarazione era risultato che circa il 70 % delle somme versate per la sponsorizzazione erano state restituite allo sponsor. Da qui il recupero dei costi relativi, perché ritenuti inesistenti sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti"). La successiva aggiunta, in motivazione in ordine alla "confessione" non inficia il ragionamento del giudice ("atteso il carattere confessorio della dichiarazione del G., la mancata prova contraria di parte

ricorrente e l'efficacia probatoria ex art. 700 c.c., delle dichiarazioni raccolte a verbale dai militari operanti").

Analogamente erroneo è il passaggio della motivazione in cui si conferisce alle dichiarazioni rilasciate dal G. efficacia di atto pubblico ai sensi dell'art. 2700 c.c., pur erroneamente indicato, come refuso, nell'art. 700 c.c.

E' evidente, infatti, che le dichiarazioni rilasciate ai verbalizzanti non possono avere valore di atto pubblico in relazione all'intrinseco della deposizione. Ai sensi dell'art. 2700 c.c., infatti, l'atto pubblico fa piena prova, fino a querela di falso, solo della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni rese dalle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti.

L'efficacia di atto pubblico non copre, però, l'intrinseco di tali dichiarazioni.

5.4. Quanto al valore probatorio delle dichiarazioni rese da terzi al personale della Guardia di finanzia, questa Corte ha univocamente riconosciuto alle stesse la natura indiziaria.

Per questa Corte, infatti, nel processo tributario, le dichiarazioni rese da un terzo, inserite, anche per riassunto, nel processo verbale di constatazione e recepite nell'avviso di accertamento, hanno valore indiziario e possono assurgere a fonte di prova presuntiva, concorrendo a formare il convincimento del giudice anche se non rese in contraddittorio con il contribuente, senza necessità di ulteriori indagini da parte dell'Ufficio (Cass., sez. 6-5, 20 maggio 2020, n. 9316; Cass., n. 6946 del 2015; Cass., 30 settembre 2011, n. 20032). Peraltro, si è affermato che, in tema di processo tributario, al contribuente, oltre che all'Amministrazione finanziaria, è riconosciuta - in attuazione del principio del giusto processo di cui all'art. 6 CEDU, a garanzia della parità delle armi e dell'attuazione del diritto di difesa - la possibilità di introdurre, nel giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale aventi, anche per il contribuente, il valore probatorio proprio degli elementi indiziari (Cass., sez. 5, 27 maggio 2020, n. 9903; Cass., sez. 6-5, 28 aprile 2015, n. 8606).

Pertanto, correttamente la Commissione regionale ha riconosciuto valore presuntivo alle precise dichiarazioni rese dal G.. Inoltre, proprio perché il G. è il legale rappresentante della associazione sportiva che avrebbe dovuto ricevere le somme a titolo di sponsorizzazione, avendo questi dichiarato di avere restituito il 70 % delle somme, tale indizio è particolarmente grave e preciso, sì da poter costituire anche da solo elemento di convincimento del giudice di appello.

6. Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente deduce la "violazione e falsa applicazione di norme di diritto ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 360 n. 3 c.p.c. - Violazione dell'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973", in quanto il giudice di appello ha erroneamente respinto l'eccezione di decadenza dalla pretesa tributaria per tardività della notifica dell'avviso, sul presupposto della operatività del "raddoppio del termine" ex art. 43, terzo comma, d.P.R., 600/1973. In particolare, trattandosi di reato di cui al d.lgs. 74/2000, l'Amministrazione avrebbe avuto l'onere di allegare la copia della denuncia penale presentate dinanzi alla Procura della Repubblica.

6.1. Tale motivo è infondato.

6.2. Invero, per questa Corte il raddoppio dei termini di cui agli artt. 43, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 e 57, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, nei testi applicabili "ratione temporis", presuppone unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000, e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 2011 (Cass., sez. 5, 28 giugno 2019, n. 17586).

Peraltro, dal controricorso (pagina 10) emerge che è stata inoltrata apposita segnalazione di notizia di reato alla Procura della Repubblica di Busto Arsizio con nota del 17-12-2009.

7. Le spese del giudizio di legittimità vanno compensate interamente tra le parti per la reciproca soccombenza.

8. Non opera a carico dell'Agenzia, ricorrente incidentale, il raddoppio del contributo unificato (Cass. Sez. 3, Sentenza n. 5955 del 14/03/2014, Rv. 630550; Cass., n. 889/2017).

P.Q.M.

Rigetta entrambi i ricorsi.

Compensa interamente tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.p.r. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale S., dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1 bis, dello stesso articolo 1 (ndr comma 1 bis, dello stesso articolo 13), se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza