Ordinanza del 16/02/2021 n. 3995 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RILEVATO

che:

1. In data 14/04/2010 e in data 26/04/2010, l'Agenzia delle Entrate di Brescia emise nei confronti di (XXXXX) due avvisi di rettifica e liquidazione relativi agli anni 2005 e 2006, che notifico' rispettivamente in data 20 aprile 2010 e in data 30/04/2010. Con il primo determino' un maggior reddito ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 38, comma 4, sulla base di alcuni indici (un'autovettura Lexus, due immobili con pertinenze in Orzinuovi (BS) e la stipulazione di un mutuo fondiario in data 10/4/2003), applicando ai quali i coefficienti Decreto Ministeriale 10 novembre 1992 e Decreto Ministeriale 19 novembre 2002 e il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 17/05/2005 ipotizzo' uno scostamento superiore a 1/4 tra reddito dichiarato e stimato e quantifico' il reddito sintetico, mentre col secondo tenne conto anche dell'autovettura modello Chrysler, a fronte di un reddito dichiarato rispettivamente pari a Euro 20.107,00 e zero.

Impugnati i predetti atti, con due distinti ricorsi, davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Brescia, quest'ultima, previa riunione dei procedimenti, annullo' gli avvisi e compenso' le spese del giudizio con sentenza n. 51.6.2011 depositata il 16/05/2011, che, in seguito al gravame proposto dall'Ufficio, fu parzialmente riformata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione 66, con la sentenza descritta in epigrafe, con la quale rideterminо' il reddito al netto delle spese e delle rate del mutuo, mandando all'Ufficio per la sua rideterminazione, con sanzioni al minimo edittale, e compenso' le spese.

2. Avverso questa sentenza, il contribuente ha proposto ricorso per cassazione sulla base di quattro motivi, illustrati anche con memoria. L'Agenzia delle Entrate si e' difesa con controricorso.

CONSIDERATO

che:

1. Con il primo motivo del ricorso, si lamenta "motivazione erronea e incongrua - omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5) consistente nella mancata partecipazione al giudizio di accertamento con adesione denunciata dall'Ufficio (ma di fatto insussistente)", per avere la C.T.R. omesso di considerare che il contribuente, a dispetto di quanto dedotto dall'Amministrazione come motivo di impugnazione in appello, aveva

partecipato al giudizio di accertamento con adesione e dato prova, in quell'occasione, dei disinvestimenti effettuati nel corso del 2006, e per avere reso una motivazione non soltanto carente con riguardo alla suddetta circostanza, ma altresi' poco chiara in ordine alle ragioni del parziale accoglimento dell'appello;

2. Col secondo motivo, si lamenta "motivazione erronea e incongrua - Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5) consistente nella effettuazione di disinvestimenti in titoli nel corso del 2004 e 2006", per avere la C.T.R. omesso di considerare che il contribuente, in data 23/01/2006, aveva percepito un rimborso per fondi e, in data 12/12/2006, un rimborso per titoli (XXXXX) s.p.a., circostanze queste che, in quanto documentate, non avrebbero reso necessario il rinvio all'Ufficio, e non avere considerato gli avvenuti disinvestimenti finanziari del 2006 e del 2004, limitandosi a rilevare il disinvestimento del 2005.

3. Col terzo motivo, il contribuente lamenta la violazione di legge e in particolare del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 38, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e dell'articolo 2697 c.c., stante la mancanza dei presupposti previsti dalla legge per l'accertamento sintetico del reddito e per l'applicazione de redditometro, non essendo il proprio reddito effettivo, con riguardo agli anni 2005 e 2006, superiore a quello dichiarato. A questo riguardo, ha evidenziato di avere dato ampia prova documentale del fatto che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente era costituito in tutto o in parte da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte, cio' che avrebbe dovuto escludere il ricorso a indici automatici e presuntivi di reddito.

4. Col quarto motivo, il contribuente lamenta l'"eccesso di potere, per rifiuto di esercizio del potere giurisdizionale", in quanto la C.T.R., sulla base della documentazione prodotta, non avrebbe dovuto accogliere l'appello, ne' tantomeno rinviare all'Amministrazione finanziaria per il computo di quanto dovuto all'Erario, ma avrebbe dovuto decidere nel merito.

5. Il primo motivo, afferente alla mancata partecipazione del contribuente al giudizio di accertamento con adesione asseritamente denunciata dall'Ufficio, ma di fatto, secondo il ricorrente, insussistente, e' inammissibile.

Si evidenzia innanzitutto come "La riformulazione dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'articolo 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimita' sulla motivazione, sicche' e' denunciabile in cassazione soltanto l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in se', purche' il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione" (Cass., Sez. U, 07/04/2014, n. 8053, Rv. 629830; Cass., sez. 5, 06/05/2020, n. 8487).

Non e' piu' possibile dunque denunciare invece la "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, prospettato dalle parti o rilevabile di ufficio".

Ai fini dell'autosufficienza (ex articolo 366 c.p.c.), e' imprescindibile requisito di ammissibilita' della (ora consentita) denuncia di omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, che il fatto sia precisato e ne sia, per quanto necessario, indicata la ragione di decisivita' e che sia individuato l'atto nel quale il fatto e' stato dedotto (Cass., sez. 5, 12/06/2020, n. 11338).

Nel caso di specie, il ricorrente non ha chiarito la ragione per cui la circostanza riguardante l'omesso esame, da parte della C.T.R., del rilievo, proposto dall'Ufficio, circa la sua mancata partecipazione al giudizio di accertamento con adesione, sia decisiva ai fini voluti, pur essendo la decisivita' tutt'altro che evidente. Non solo. Trattandosi di deduzione difensiva dell'Amministrazione, non si vede quale sia l'interesse del contribuente a farne oggetto di rivalutazione. Pertanto, il motivo in questione deve considerarsi inammissibile.

6. Il secondo e il terzo motivo, da analizzare congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono invece fondati.

Va innanzitutto ricordato che il Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 38, comma 5, nella formulazione anteriore alla modifica introdotta dal Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78, articolo 22, comma 1, convertito dalla L. 30 luglio 2010, n. 122, applicabile ratione temporis, consente all'Amministrazione finanziaria di accertare un reddito maggiore di quello dichiarato dal contribuente sulla base della "spesa per incrementi patrimoniali" da questi sostenuta, come accaduto nel caso di specie, la quale si presume affrontata nell'anno in cui e' stata effettuata e nei quattro anni precedenti. In tal caso, il contribuente, ai sensi del successivo comma 6, e' ammesso a fornire la prova contraria, dimostrando non soltanto che il maggior reddito determinato o determinabile e' costituito "in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta", ma anche "l'entita'" e "la durata" del possesso, i quali devono risultare "da idonea documentazione".

Come chiarito da questa Corte, il contribuente, che pure non dimostri l'utilizzo di ulteriori redditi per sostenere le spese contestate, e' comunque tenuto a produrre documenti dai quali emergano elementi sintomatici del fatto che cio' sia accaduto o sia potuto accadere (in tal senso, Cass., Sez. 6-5, 13/11/2018, n. 29067, Cass., Sez. 5, 20/1/2017, n. 1510) o che ne denotino l'utilizzo per effettuare le spese contestate e non altre, dovendosi in questo senso intendere il riferimento alla prova, di cui il contribuente e' onerato, dell'entita' di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso (vedi da ultimo Cass., Sez. 6-5, 23/3/2018, n. 7389, ma anche Cass., Sez. 5, 26/11/2014, n. 25104, Cass., Sez. 6-5, 16/7/2015, n. 14885), restando altrimenti irrilevante, ai fini voluti, "il loro semplice "transito" nella disponibilita'" dello stesso (in questi termini, Cass., Sez. 5, 26/11/2014, n. 25104 cit.). Ad avviso di questa Corte, infatti, la norma in esame persegue la finalita' di ancorare a fatti oggettivi (da un punto di vista quantitativo e temporale) la disponibilita' di detti redditi e la conseguente riferibilita' ad essi della maggior capacita' contributiva, accertata con metodo sintetico, in capo al contribuente, escludendo l'utilizzo degli stessi per finalita' non considerate ai fini dell'accertamento sintetico (ad esempio, per un

ulteriore investimento finanziario), perche', in tal caso, non sarebbero utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato, che andrebbero percio' ascritti a redditi non dichiarati (vedi Cass., Sez. 5, 18/04/2014, n. 8995, non massimata).

Piu' di recente, al fine di meglio delimitare l'ambito della prova contraria gravante sul contribuente, si e', al riguardo, chiarito (Cass., Sez. 5, 27/05/2020, n. 9905) che, ad esempio, la prova documentale richiesta dalla norma in grado di superare la presunzione di maggiore reddito ben puo' essere fornita con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo alla parte contribuente, idonei a dimostrare, mediante l'indicazione dell'entita' dei redditi e delle date dei movimenti, anche la "durata" del possesso dei redditi e, quindi, non il loro semplice "transito" nella disponibilita' del contribuente (Cass., Sez. 6 - 5, ordinanza n. 12026 del 16/05/2018). Quanto ai mutui ultrannuali, si e', inoltre, precisato, che, qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali ed il contribuente deduca e dimostri che tale spesa sia giustificata dall'accensione di un mutuo ultrannuale, il mutuo medesimo non esclude ma diluisce la capacita' contributiva; ne consegue che deve essere detratto dalla spesa accertata (ed imputata a reddito) il capitale mutuato, ma ad essa vanno, invece, aggiunti, per ogni annualita', i ratei di mutuo maturati e versati (Cass., sez. 5, n. 24597 del 03/12/2010; Cass., sez. 5, 24/2/2017, n. 4797). Quanto, poi, alla disponibilita' di immobili, va osservato che, ai sensi dell'articolo 38 citato, essa costituisce una presunzione di "capacita' contributiva" ai sensi dell'articolo 2728 c.c., per cui il giudice tributario, una volta accertata l'esistenza degli specifici "elementi indicatori di capacita' contributiva" esposti dall'ufficio, deve valutare la prova offerta dal contribuente. L'effettiva capacita' contributiva, nell'ipotesi di disponibilita' di immobili, va individuata non in base alla mera proprieta' e provenienza degli immobili, ma valutando le spese per il loro mantenimento (Cass., sez. 5, 19/7/2002, n. 10603; Cass., sez. 5, 31/3/2011 n. 7408); lo stesso principio vale per la manutenzione dei veicoli (Cass., sez. 5, 22/1/2007 n. 1294).

6.1 Nella specie, la C.T.R. non ha fatto buon governo dei suddetti principi.

Pur essendo stata evidenziata, in sentenza, la discrasia esistente tra la capacita' reddituale del contribuente, emergente dal possesso di autovetture e immobili, e l'esiguita' di quanto dichiarato negli anni 2005 e 2006 e pur essendo stata analizzata la prova contraria da questi addotta, in conformita' ai principi di riparto del relativo onere che regolano la materia, manca del tutto nella motivazione qualunque riferimento ad alcuni aspetti che devono necessariamente sussistere per valutare l'idoneita' dimostrativa della documentazione prodotta dal contribuente.

La C.T.R. si e' infatti limitata a considerare che, per il 2005, risultavano disinvestimenti effettuati mediante cessione di due rami di azienda e introiti indicati nella documentazione bancaria (cedole su titoli e rimborso titoli scaduti riguardanti il mese di febbraio 2005), nonche' il possesso di un immobile di proprieta' utilizzato dal coniuge per la sua attivita' (rinviando per il calcolo all'Ufficio in sede di rideterminazione del reddito), e, per il 2006, le rate eventualmente percepite per la cessione dei rami di azienda dell'anno precedente e l'immobile in uso al coniuge, per poi procedere a detrarre i relativi importi dal reddito sintetico attribuito al contribuente, senza fare alcun accenno ne' all'entita' dello scostamento tra reddito dichiarato e reddito complessivo netto sinteticamente accertabile, come rettificato in ragione della

documentazione prodotta dal contribuente e utilizzata dai giudici, il quale deve essere pari ad almeno un quarto (articolo 38, comma 4), ne' alla fonte di produzione dei redditi dedotta dal contribuente nell'assolvimento della prova contraria (i quali, a mente dell'articolo 38, comma 6, devono essere esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta), ne' all'entita' e alla durata del possesso.

La stessa completezza della disamina della documentazione prodotta e' senz'altro carente.

Nella motivazione, infatti, viene del tutto omesso qualsiasi riferimento agli introiti relativi all'anno 2004 dovuti a rimborso prestito obbligazionario, cedole su titoli, bonifico Aureo Gestioni e bonifico (XXXXX) s.p.a. e ricevuti nel periodo marzo-aprile, mentre le voci esaminate con riguardo all'anno 2006 non contemplano un rimborso fondi e un rimborso per titoli rispettivamente del mese di gennaio e di quello di dicembre del medesimo anno, come risultanti dalla documentazione bancaria, sebbene tali elementi, pedissequamente riportati nel secondo motivo di ricorso, fossero stati evidenziati fin dal primo grado del giudizio.

Da cio' discende la fondatezza del secondo e del terzo motivo.

7. Dall'accoglimento del secondo e terzo motivo, deriva l'assorbimenti del quarto.

8. Per questi motivi, accolto il ricorso con riguardo al secondo e al terzo motivo e dichiarati l'inammissibilita' del primo e l'assorbimento del quarto, la sentenza va cassata, con rinvio alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, alla quale e' demandato di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

accoglie il secondo e il terzo motivo del ricorso, dichiara inammissibile il primo e assorbito il quarto; cassa la decisione impugnata e rinvia alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, in relazione ai motivi accolti, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza