

Ordinanza del 17/11/2023 n. 32009 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Processo tributario - Dichiarazioni di terzi - Valutazione di fini della prova.

Massima:

Le dichiarazioni di terzi sono ammissibili e utilizzabili nel rapporto processuale tributario, nel rispetto dell'articolo 6 CEDU, con riferimento alle sanzioni e in genere del principio di parità delle armi di cui all'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, espressione del principio di uguaglianza ex articolo 3 della Costituzione, ed hanno valore di elemento indiziarlo.

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

Testo:

Rilevato che:

- con l'avviso di accertamento n. (-----), notificato alla società EWOS G.M.B.H. (p.i. (-----)) in data 02.07.2019 (la stessa nel 2014 era società di persone), l'Agenzia delle Entrate di Bolzano accertava, relativamente al periodo d'imposta (-----), maggiori ricavi per Euro 115.683,00, con conseguente rideterminazione del reddito d'impresa, ai fini II.DD e Irap pari a e 149.127,00, oltre esigue operazioni imponibili IVA, e relativo recupero d'imposta, interessi e sanzioni;
- contestualmente, con gli avvisi di accertamento n. (-----) e (-----), relativi anch'essi al periodo d'imposta (-----), l'Ufficio accertava per trasparenza in capo ai soci maggiori redditi con conseguente recupero anche nei confronti di questi di una maggior Irpef, oltre interessi e sanzioni, contributi previdenziali e addizionali all'Irpef;
- i contribuenti impugnavano tali atti e la CT di primo grado di Bolzano accoglieva i ricorsi;
- appellava l'Ufficio; i contribuenti proponevano appello incidentale relativamente alla sola statuizione in ordine alla compensazione delle spese di lite;
- con la pronuncia gravata, la CT di secondo grado di Bolzano ha, in accoglimento parziale dell'appello, confermato l'accertamento limitatamente alla posizione relativa a C.C., con rideterminazione degli importi dovuti, rigettando l'appello principale per il resto, così come

l'appello incidentale, - ricorre a questa Corte l'Amministrazione finanziaria con atto affidato a due motivi di ricorso; resistono con controricorso EWOS Srl e i soci A.A. e B.B., i quali propongono anche ricorso incidentale condizionato articolato in cinque motivi.

Considerato che:

- quanto al ricorso principale, il primo motivo si incentra sulla nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 e 36, comma 1, n. 4 e dell'art. 132 c.p.c., n. 4 e art. 118 disp. att. ne c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 per avere la CTR reso motivazione apparente;

- il motivo è infondato;

- invero, la CTR ha espresso motivazione chiara e adeguata, dando conto delle risultanze del processo e - sia pure sinteticamente - delle ragioni che l'hanno condotta a decisione;

- come è noto, secondo questa Corte (e pluribus, Cass. Sez. 1, Ordinanza n. 7090 del 03/03/2022) in seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54 conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconcilianti, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purchè il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali;

- il secondo motivo censura la pronuncia gravata per violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727, 2729 c.c. nonchè del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, comma 4 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per avere la CTR annullato gli atti impugnati sulla base di osservazioni e testimonianze scritte di terzi, redatte ex post rispetto alla verifica fiscale condotta dalla GDF;

- il motivo è infondato;

- in primo luogo, va ribadito come le dichiarazioni di terzi sono ammissibili e utilizzabili nel rapporto processuale tributario, nel rispetto dell'art. 6 CEDU (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6616 del 16/03/2018), con riferimento alle sanzioni e in genere del principio di parità delle armi di cui all'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, espressione del principio di uguaglianza ex art. 3 Cost., ed hanno valore di elemento indiziario. Tale elemento può essere fatto valere non solo dall'Amministrazione con inserimento nel processo verbale di constatazione delle dichiarazioni raccolte in sede di verifica (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7707 del 2013; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 4746 del 26/02/2010), ma anche dal contribuente (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 3161 del 2012), il quale può anche loro tramite opporsi alle pretese dell'Agenzia, dovendone il giudice tributario tener conto in quanto parte del quadro indiziario complessivo (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9958 del 16/04/2008);

- tuttavia, affinché un indizio divenga piena prova assurgendo a presunzione semplice (Cass. Sez. 6 - 2, Ordinanza n. 2482 del 29/01/2019; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 15454 del 07/06/2019) è necessario che si qualifichi sotto il profilo della "gravità", quale continuità logica tra il fatto noto e l'ignoto, della "precisione" (storica dei fatti noti) e, in caso di pluralità di fonti, della "concordanza". Orbene, nel caso di specie - in presenza di ordini gestiti da una impresa di media grandezza, come è pacifico - sono state contestate sole sette operazioni, a fronte delle quali la società ha predisposto sette dichiarazioni dei clienti;

- ciò posto e ribadito, nel presente caso ritiene il Collegio che tali dichiarazioni sono state qualificate in concreto dalla CT di secondo grado come non costituenti prova di quanto sostenuto, come si sostiene in ricorso, ma mero indizio, la cui caratterizzazione, sotto il profilo del riscontro positivo in ordine alla sussistenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, ben può fondare la decisione del giudice;

- la sentenza di appello ha infatti ritenuto sussistente il requisito di "gravità", rilevando la coerenza logica tra il fatto noto (le opere realizzate e il prezzo pagato secondo i preventivi) e il fatto ignoto (la modifica delle opere e quindi del prezzo in corso d'opera, per ragioni legate a decisioni del cliente, a problemi sopravvenuti, o a modifiche progettuali sopravvenute); quindi ha valutato la sussistenza del requisito della "precisione", dal momento che le dichiarazioni, ritenute "puntuali", erano evidentemente tutte analitiche con riguardo alla precisa indicazione sia dei clienti sia delle opere oggetto dapprima del preventivo, poi - previa rettifica per le più varie ragioni che possono essere insorte - della fatturazione;

- la CTR ha pure preso in esame, riscontrandone la presenza, l'ultimo prescritto requisito della "concordanza" delle dichiarazioni, nel concreto;

- essa, infatti, ha dato ulteriore prova di analiticità nella sua valutazione degli elementi indiziari nel distinguere le risultanze del processo probatorio emerse con riferimento alla posizione del cliente rispetto a quelle degli altri clienti; con ciò essa dà atto di aver operato un accurato esame di ogni elemento probatorio di natura indiziario, apprezzandolo dapprima singolarmente, quindi alla luce delle complessive risultanze probatorie;

- alla luce di ciò, le stesse sono state ritenute dalla CTR, con accertamento di fatto non più contestabile, non generiche in quanto evidentemente connesse con adeguata chiarezza alle operazioni oggetto dei preventivi; si è in tal senso correttamente posto il contenuto delle stesse nel contesto processuale - raffrontandole con la globalità degli elementi in atti - quindi confrontandole con l'intero materiale probatorio;

- da quanto sopra si evince quindi come il giudice dell'appello non abbia affatto, diversamente da quanto prospetta parte ricorrente, attribuito valenza di prova piena e diretta alle dichiarazioni dei clienti - che come è noto sono mere informative di terzo, il cui contenuto, ove ritenuto attendibile, non vincola il giudice, come avviene invece per le prove - ma le abbia ritenute, del tutto correttamente, quali meri elementi indiziari, non in sè vincolanti per il giudice ma suscettibili di formarne, insieme ad altri elementi, il convincimento;

- così operando, allora, la pronuncia gravata risulta esente dai vizi denunciati;

- conclusivamente, il ricorso principale va rigettato;
- alla luce della decisione che precede il ricorso incidentale condizionato dei contribuenti, che ripropongono con lo stesso le questioni e le eccezioni "non accolte e/o ritenute assorbite (in via indiretta) o non trattate dal Giudice di seconde cure", è assorbito in quanto divenuto irrilevante ai fini del decidere;
- le spese di lite sono regolate dalla soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso principale; dichiara assorbito il ricorso incidentale condizionato; condanna parte ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in Euro 5.800,00 per compensi ed Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario nella misura del 15 per cento dei compensi e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 20 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 17 novembre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza