

Ordinanza del 07/05/2024 n. 12317 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Processo tributario - Giurisdizione italiana - Poteri istruttori - Dichiarazioni di terzi - Art.6, CEDU - Onere probatorio a carico del contribuente

Massima:

Eccezionalmente nel processo tributario le dichiarazioni di terzi acquisite in fase di accertamento hanno normalmente valore indiziario, e pur tuttavia, per il loro contenuto intrinseco ovvero per l'attendibilità dei riscontri offerti, possono assumere valore di presunzione grave, precisa e concordante ex art. 2729 c.c. , ossia di prova presuntiva idonea a fondare e motivare l'atto di accertamento. Le dichiarazioni rese da terzi, pertanto, sono ammissibili ed utilizzabili nel processo tributario, nel rispetto dell'art. 6 CEDU e del principio di parità delle armi di cui all'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea e hanno valore di elementi indiziari, utilizzabili sia dall'Amministrazione, sia dal contribuente.

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

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Emerge dalla sentenza impugnata oltre che dagli atti di parte quanto segue.

A.A. impugnò l'avviso di accertamento n. (-----) emesso dall'Agenzia delle Entrate per il recupero delle maggiori imposte (IRPEF, IVA, IRAP, ecc.) ed accessori dovuti dal contribuente nella misura complessiva di Euro 21.853,55 per l'anno di imposta 2008, recupero derivante dall'intervenuta contabilizzazione di tre fatture, per complessivi 24.000,00 Euro, emesse per prestazioni di manodopera effettuate dalla ditta "Sistemi edili di B.B." presso i cantieri di A e P. Il giudice di prime cure ritenne che le predette operazioni fossero inesistenti e che le operazioni esposte non potessero legittimare i costi equivalenti all'entità delle tre fatture "non essendo emersa prova di sorta né dei rapporti intercorsi tra il A.A. e la ditta apparentemente titolare della documentazione né traccia alcuna delle prestazioni che si pretendevano eseguite".

2. La decisione venne quindi impugnata dal contribuente, evidenziando come il giudice di prime cure non avesse in alcun modo considerato le dichiarazioni testimoniali rese da C.C. e D.D.: l'appello venne accolto.

La C.T.R., in particolare, affermò come l'Agenzia delle entrate avesse, certamente, nella prima fase del procedimento offerto "spunti interessanti" mediante presunzioni semplici, per avallare la pretesa che le operazioni fatturate per complessivi 24.000,00 non fossero state effettuate. Tuttavia, proseguì il giudice di merito, per l'effetto di ciò l'onere di offrire la prova esaustiva della non fittizietà delle operazioni si era spostato sul contribuente che, però, aveva, a sua volta, offerto elementi indiziari rilevanti per comprovare la sostanza dell'effettività delle prestazioni ed i suoi "costi". In proposito si osservò come non potesse essere non riconosciuta la valenza, quanto meno indiziaria, alle dichiarazioni di C.C. e D.D., raccolte dalla G.d.F. nel corso dei propri accertamenti e trasfuse in apposito verbale, parte del P.V.C.

Tali dichiarazioni, secondo il giudice di merito erano tali da "sostenere l'assunto del contribuente e la sua efficacia conferendo verosimiglianza e credibilità sufficienti per superare la negata effettività" di "costi" in discussione ai fini di tutte le imposte oggetto del giudizio.

3. Impugna la prefata sentenza l'Agenzia delle Entrate con due motivi mentre A.A. è rimasto intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , in combinato disposto con l' art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 , l' art. 2729 c.c. e con l' art. 2697 c.c. in relazione all' art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.

Secondo la prospettazione del ricorrente, il giudice di seconde cure avrebbe ritenuto provata l'effettività delle operazioni sottese alle fatture per operazioni inesistenti, oggetto di contestazione, sulla base di mere dichiarazioni rese dai dipendenti ai verificatori nel corso dell'indagine fiscale, in violazione delle citate disposizioni.

2. Con il secondo motivo di denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo della controversia, in relazione all' art. 360, n. 5 c.p.c. ossia non aver considerato che le dichiarazioni di cui innanzi riguardavano i lavori svolti presso un solo cantiere e non contenevano alcun riferimento alla Sistemi edili di B.B.

3. Le due doglianze possono essere trattate congiuntamente e sono fondate. Questa Corte ha statuito (Cass. Sez. 5 n. 9402/2007; Cass. Sez. 5. n. 9876/2011) che nel processo tributario, gli elementi indiziari, come la dichiarazione del terzo - nella specie, acquisita dalla guardia di finanza nel corso di un'ispezione, il cui verbale era stato debitamente notificato al contribuente -, concorrono a formare il convincimento del giudice, se confortati da altri elementi di prova; se rivestono i caratteri di gravità, precisione e concordanza di cui all' art. 2729 cod. civ. , essi danno luogo a presunzioni semplici (artt. 39 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , e 54 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), generalmente ammissibili nel contenzioso tributario, nonostante il divieto di prova testimoniale. Alla luce del principio che precede, la S.C. ha avuto modo di precisare

come fosse inesatto che gli indizi potessero "assurgere a prove documentali" se confortati da "ulteriori indagini", da eseguire necessariamente da parte dell'ufficio "per provare la fondatezza delle dichiarazioni rese a verbale" dal terzo; ed ha affermato che, invece, il giudice "a quo" avrebbe dovuto procedere all'esame degli indizi disponibili, posti a fondamento e motivazione degli avvisi o ulteriormente dedotti dall'ufficio - come i riscontri bancari o la segnalazione di particolare affidabilità delle dichiarazioni del terzo, aventi natura "confessoria" per le conseguenze negative nei suoi stessi confronti -, al fine di stabilire, con giudizio di merito non sindacabile in sede di legittimità, se logicamente e congruamente motivato, l'eventuale sussistenza dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, in presenza dei quali la pretesa erariale sarebbe fondata.

Eccezionalmente nel processo tributario, quindi, le dichiarazioni di terzi acquisite in fase di accertamento hanno normalmente valore indiziario, e pur tuttavia, per il loro contenuto intrinseco ovvero per l'attendibilità dei riscontri offerti, possono quindi assumere valore di presunzione grave, precisa e concordante ex art. 2729 c.c. e, cioè, di prova presuntiva idonea a fondare e motivare l'atto di accertamento (Cass. Sez. 5. n. 16711/2016).

Le dichiarazioni rese da terzi, in buona sostanza, sono ammissibili ed utilizzabili nel processo tributario - nel rispetto dell'art. 6 CEDU e del principio di parità delle armi di cui all'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea - e hanno valore di elementi indiziari, utilizzabili sia dall'Amministrazione, sia dal contribuente (Cass. Sez. 5. n. 8221/2023). Quali indizi tuttavia richiedono, o avrebbero nella specie, richiesto, alla stregua dei principi innanzi evidenziati, la presenza di ulteriori riscontri al fine di consentire soddisfatto l'onere probatorio a carico del contribuente, tanto più che l'elemento indiziario era costituito da dichiarazioni relative ad una sola parte dei lavori, asseritamente, svolti.

4. In conclusione, in accoglimento del ricorso la sentenza va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, in diversa composizione, che regolerà anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e per l'effetto cassa la decisione impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, in diversa composizione, che regolerà anche le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, 1° marzo 2024.

Depositata in Cancelleria il 7 maggio 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza