Sentenza del 13/06/2018 n. 15448 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

D.V. propone ricorso per cassazione con sei motivi nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia che, accogliendo l'appello dell'Agenzia delle entrate, nel giudizio introdotto con l'impugnazione dell'avviso di accertamento ai fini dell'IRPEF per l'anno 2004, con il quale, sulla scorta di indagini finanziarie, in forza delle presunzioni di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, veniva contestato un reddito da capitale di Euro 3.739.889, ha confermato la fondatezza della pretesa dell'ufficio.

Il giudice d'appello ha anzitutto disatteso l'eccezione di inesistenza giuridica dell'avviso di accertamento per presunta falsità della firma del notificatore, messo comunale del Comune di Corato, sul rilievo che il procedimento penale in corso era nella fase iniziale, ed era solo stato disposto il sequestro probatorio per accertare se la firma apposta nelle relate di notifica appartenesse o meno al messo notificatore.

La commissione regionale ha ricordato che, "in ogni caso", l'inesistenza della notificazione non determina l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti la piena conoscenza del contribuente entro il termine di decadenza concesso dall'ufficio per adottare e notificare il provvedimento amministrativo tributario. E nella specie il contribuente aveva avuto piena conoscenza dell'avviso, che risultava notificato il 1 dicembre 2009.

Quanto al merito, ha ritenuto corretto il comportamento dell'amministrazione che, prima dell'emissione dell'atto impositivo aveva invitato il contribuente a produrre la documentazione ed a fornire i chiarimenti richiesti con il questionario, invito cui il contribuente non aveva adempiuto - l'ufficio ha "richiesto esplicitamente documentazione e chiarimenti, tanto che ha fissato ben quattro incontri nei quali l'appellato pur presentandosi, nulla ha esibito, prodotto e/o chiarito" - neppure nel corso del primo grado, "producendo della documentazione solo con la costituzione in secondo grado". Ha in proposito ricordato la sanzione di inutilizzabilità per tale ipotesi comminata dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32.

Della documentazione era stata in seguito prodotta, ma solo a febbraio e a marzo del 2011, a ridosso dell'udienza di discussione in appello.

Ciò posto, la Commissione regionale osserva, tuttavia, che "in ogni caso, così come evidenziato dalla A.F. in sede di discussione orale all'udienza del 14.04.2011, il D. nulla deduce e documenta

in ordine alla provenienza e alle causali degli assegni e dei titoli con la conseguenza che risultano ingiustificate tutte le operazioni in esame".

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Va preliminarmente disattesa la richiesta di rinvio per la pendenza del procedimento di definizione agevolata di cui alla L. n. 225 del 2016, art. 6, perchè relativa alle ipotesi di pendenza di giudizi aventi ad oggetto cartelle di pagamento, e non avvisi di accertamento, come nella specie.

Con il primo motivo, denunciando "Violazione ed errata applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 60 e 43. Nullità della notificazione dell'atto e decadenza dell'ufficio. A - Carenza di legittimazione per violazione ed errata applicazione del soggetto notificatore per violazione ed errata applicazione del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, artt. 42 e 274. B - Carenza di legittimazione del soggetto notificatore alla luce degli accertamenti della procura della Repubblica presso il Tribunale di Trani. C. Querela di falso ex art. 221 c.p.c.", il contribuente deduce l'illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per inesistenza/nullità del procedimento notificatorio. Ciò in quanto da indagini penali emergerebbe che P.F., unico messo comunale del Comune di Corato, non avrebbe notificato alcun atto ai componenti del nucleo familiare D., avendo provveduto a ciò G.P. , soggetto privo della necessaria legittimazione; e quand'anche alla notifica avesse provveduto il P., questi sarebbe privo della necessaria legittimazione in considerazione dell'illegittimità del provvedimento di nomina prodotto dall'ufficio, per incompetenza del Sindaco di Corato al conferimento di tale incarico.

Il motivo è infondato ed al limite della inammissibilità, non sembrando sia stata colta la ratio decidendi della sentenza impugnata, la quale merita condivisione.

Premesso che nella specie è incontroverso che la notifica fu effettuata, e lo fu nella data indicata nella relata di notifica, osserva il Collegio che ai sensi dell'art. 160 c.p.c., la notifica di un atto è nulla se non sono osservate le disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnata la copia, o se vi è incertezza assoluta sulla persona a cui è fatta o sulla data, sicchè l'identificazione del notificatore assume rilevanza solo quando è in discussione la competenza dell'ufficio che ha eseguito la notificazione (Cass. n. 9520 e 16033 del 2001), il che non è dato ravvisare nella specie, nella quale è incontroversa la competenza del messo comunale del Comune di Corato.

Premesso ancora che secondo Corte cost., sent. n. 346 del 1998, funzione propria della notificazione è quella di portare l'atto a conoscenza del destinatario, al fine di consentire l'instaurazione del contraddittorio e l'effettivo esercizio della difesa", il giudice d'appello ha correttamente ritenuto (con Cass. n. 13852 del 2010, n. 4760 del 2009) che "la notificazione dell'atto amministrativo d'imposizione tributaria costituisce una condizione integrativa dell'efficacia della decisione assunta dall'Ufficio finanziario, ma non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento dell'atto. Ne consegue che l'inesistenza della notificazione non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocamente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso all'Ufficio per

adottare e notificare il provvedimento amministrativo tributario, nel qual caso grava sull'Ufficio stesso l'onere di provare la piena conoscenza dell'atto da parte del contribuente e la sua acquisizione entro il predetto termine di decadenza".

E nella specie il giudice d'appello ha accertato che il contribuente aveva avuto piena e completa conoscenza dell'avviso di accertamento, che risultava notificato il 1 dicembre 2009 laddove il termine di decadenza fissato all'ufficio sarebbe, in tesi, spirato il 31 dicembre 2009 -, "ed avverso il quale ha proposto ricorso in data 29.01.2010, e pertanto la richiesta dell'annullamento dell'accertamento per presunta inesistenza giuridica della notifica viene rigettata".

Con il secondo motivo, denunciando violazione ed errata applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58, e il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, commi 3 e 4, critica l'applicazione della preclusione processuale dell'utilizzazione dei documenti posta dalla seconda norma in rubrica, e sostiene che, comunque essi avrebbero potuto essere prodotti in appello.

Il motivo è inammissibile, in quanto la decisione sul punto poggia su due rationes decidendi, una delle quali, solamente, impugnata dal contribuente.

Il giudice d'appello ha infatti per un verso ritenuto, in accoglimento dell'eccezione dell'A.F., di non prendere in considerazione la documentazione prodotta dal D. nel presente grado". Ed ha così deciso alla luce della disciplina, dettata dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, dell'inutilizzabilità in favore del contribuente, in sede amministrativa e contenziosa, della documentazione richiesta e non esibita all'amministrazione in ottemperanza all'apposito invito, avendo ritenuto che essa non può essere disapplicata a meno che ricorra - e nella specie non ricorre - una causa non imputabile al contribuente, secondo quanto disposto al comma 3.

Ma il giudice d'appello, dopo e accanto alla decisione imperniata sull'inutilizzabilità dei documenti prodotti dal contribuente, è passato nondimeno a valutarli, ed all'esito dell'esame ha ritenuto che "in ogni caso... il D. nulla deduce e documenta in ordine alla provenienza e alle causali degli assegni e dei titoli, con la conseguenza che risultano ingiustificate tutte le operazioni bancarie in esame".

Col terzo motivo denunciando violazione ed errata applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 32 e 38, in relazione all'art. 360, n. 3, critica la sentenza per aver ritenuto che le somme movimentate nei conti esaminati conservavano, in forza della presunzione di cui alla prima norma in rubricala, la loro natura reddituale, non avendo il contribuente, sul quale gravava il relativo onere, fornito la dovuta, obbligatoria, incontrovertibile prova della natura non reddituale delle stesse.

Mentre infatti esso ricorrente aveva inequivocabilmente dimostrato che le operazioni avvenute nell'anno 2004 sui conti correnti intestati al sig. D.V. sono sostanzialmente riconducibili alle categorie di operazioni che venivano elencate nel ricorso per cassazione, l'ufficio si sarebbe "limitato ad una valutazione epidermica delle movimentazioni finanziarie avvenute sui conti correnti ad esso ricorrente intestati".

Il motivo è inammissibile, in quanto, sotto la veste della denuncia di una violazione di legge, postula una diversa valutazione degli elementi probatori ritenuti rilevanti ed acquisiti, muovendo all'operato del giudice, per di più, una censura, essa si, non approfondita o logicamente risolutiva.

Col quarto motivo, denunciando in relazione "all'art. 360 c.p.c., n. 5, omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione al vizio di motivazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, comma 3, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 63, comma 1", si duole che il giudice d'appello abbia omesso di valutare il motivo, proposto in primo grado e assorbito dall'accoglimento di altro motivo pregiudiziale, concernente, par di capire, l'esistenza della autorizzazione dell'autorità giudiziaria, con relativa motivazione, alla trasmissione da parte della Guardia di finanza di documenti, dati e notizie.

Il motivo è inammissibile, in quanto il motivo non risulta essere stato riproposto in appello.

Nel processo tributario, infatti, "se è vero che la parte totalmente vittoriosa in primo grado non è tenuta a proporre appello incidentale avverso la sentenza impugnata dalla controparte, relativamente alle eccezioni disattese o rimaste assorbite (essendo, sul punto, carente di interesse), è altrettanto vero, tuttavia, che essa ha l'onere di riproporle, in base alla disposizione normativa di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 56, la quale riproduce la norma dell'art. 346 c.p.c., dettata per il processo ordinario. Pertanto, l'omessa riproposizione in appello di tali eccezioni preclude il ricorso per cassazione avverso detta sentenza, che legittimamente non le ha prese in esame" (Cass. n. 14925 del 2011).

Col quinto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, "illogica motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione alla violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1. Nullità della sentenza ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36".

Il motivo è infondato, in quanto non è dato ravvisare nella sentenza impugnata il lamentato insufficiente ed illogico esame dei fatti controversi e decisivi della causa.

La censura, piuttosto, si rivela generica, e solo nella parte finale più legata ai fatti di causa, e tuttavia diretta ad una loro valutazione diversa, non ammissibile in tali termini in sede di legittimità.

Con il sesto motivo, denunciando violazione ed errata applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 41, 42 e 51 il contribuente assume che, ribaltando il corretto ragionamento svolto dalla CTP, la sentenza impugnata avrebbe stabilito in modo singolare, che l'amministrazione non ha l'obbligo di individuare e/o provare la fonte di produzione del reddito di capitale e, conseguentemente, di specificare quali delle fattispecie previste dall'art. 41 del tuir sarebbe produttivo dello stesso. Al contrario, graverebbe in capo all'ufficio che intenda imputare a maggiori proventi le somme rinvenute nei conti correnti bancari la prova di un effettivo svolgimento di un'attività diversa da quella esercitata, non potendo l'Ufficio stesso adottare a supporto della ripresa a tassazione le risultanze bancarie sic et simpliciter, "ma dovendo in ogni caso supportare la pretesa con ulteriori elementi probatori, nell'ambito di un quadro presuntivo più ampio e complesso".

Il motivo è infondato.

Il giudice d'appello ha già in proposito affermato essere erroneo ritenere che "in mancanza delle giustificazioni delle movimentazioni bancarie l'amministrazione avrebbe dovuto non solo qualificare il reddito omesso come reddito d'impresa, ma anche riconoscere in deduzione costi che il contribuente mai ha evidenziato nè documentato, e per i quali ha richiesto, sia in fase precontenziosa, sia nel corso dei giudizi, la deduzione; errano altresì nel sostenere che l'amministrazione avrebbe dovuto specificare i criteri di classificazione reddituale della base imponibile accertata".

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, secondo il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, mentre si determina un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili" (Cass. n. 18081 del 2010). La presunzione legale relativa posta dalla detta norma "vincola l'Ufficio tributario ad assumere per certo che i movimenti bancari effettuati sui conti correnti intestati al contribuente siano a lui imputabili, senza che risulti necessario procedere all'analisi delle singole operazioni, la quale è posta a carico del contribuente, in virtù dell'inversione dell'onere della prova" (Cass. n. 7766 del 2008).

In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio liquidate in Euro 9.000 oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 19 aprile 2017.

Depositato in Cancelleria il 13 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza