Sentenza del 30/07/2018 n. 20103 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

p.1. La società K. s.r.l. impugnava l'avviso di accertamento, già oggetto di rettifica in autotutela, relativo ad imposte dirette e IVA dell'anno 2001, sul rilievo che le movimentazioni bancarie non riscontrate nei propri documenti contabili costituivano operazioni di tesoreria infragruppo, limitando le proprie censure alle riprese IVA. La CTP accoglieva il ricorso con sentenza impugnata dall'amministrazione finanziaria.

La CTR di Venezia respingeva l'appello ritenendo che, dalla documentazione prodotta, emergeva che le movimentazioni integravano operazioni di tesoreria infragruppo e sul presupposto che, comunque, dette operazioni non avevano rilevanza ai fini della determinazione IVA, non essendo applicabile la presunzione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, in quanto i dati qualificati come ricavi ai fini delle imposte dirette erano esenti da IVA, non avendo considerato l'ufficio gli artt. 32 e 51 del citato D.P.R..

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza indicata in epigrafe emessa dalla CTR del Veneto, sorretto da tre motivi.

Il contribuente non si è costituito.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

p. 2. Con il primo motivo, l'ente finanziario lamenta omessa motivazione su fatto decisivo e controverso ex art. 360 c.p.c., n. 5, censurando la sentenza impugnata per non avere i giudici territoriali indicato le fonti del proprio convincimento.

p..2 Con la seconda censura, l'ufficio lamenta - con il mezzo di cui dell'art. 360 c.p.c., n. 5 - la non corretta interpretazione del provvedimento di autotutela, trascritto nel ricorso, dal quale si evince che esso non aveva affatto riconosciuto la natura finanziaria delle operazioni, come erroneamente affermato in motivazione, avendo, al contrario, stabilito che gli accreditamenti in c/c bancario integravano operazioni originate da ricavi dell'attività di impresa.

p..4 Con la terza censura, si lamenta violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, il, quale, al contrario di quanto argomentato dai giudici di secondo grado, stabilisce che le somme accreditate nell'ambito dei rapporti intrattenuti con enti finanziari o

creditizi si presumono operazioni attive, imponibili ai fini IVA, se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto nelle dichiarazioni e che non si riferiscono ad operazioni imponibili, aggiungendo che esse sono da considerare effettuate all'aliquota in prevalenza applicata o che avrebbe dovuto essere applicata.

p..5 La terza censura - che per priorità logica deve essere preliminarmente esaminata - è fondata.

Nella motivazione si afferma che per "dette operazioni non opera la presunzione ai fini Iva, in quanto i dati bancari non dimostrano l'esistenza di ricavi ai fini delle imposte dirette" e che comunque l'ufficio non avrebbe considerato la diversa valenza degli artt. 32 e 51 del citato D.P.R..

La statuizione origina prima di tutto dalla circostanza, dimostrata secondo la CTR, secondo la quale le operazioni non erano assimilabili ai ricavi, nonchè dall'inapplicabilità della presunzione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, inferita da una erronea interpretazione delle norme richiamate a fondamento della motivazione.

p..6 Ed invero, 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. 18081/2010).

Ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 51, comma 2, n. 2, se non viene contestata la legittimità dell'acquisizione dei dati risultanti dai conti correnti bancari, i medesimi possono essere utilizzati sia per dimostrare l'esistenza di un'eventuale attività occulta (impresa, arte o professione), sia per quantificare il reddito ricavato da tale attività, incombendo al contribuente l'onere di dimostrare che i movimenti bancari che non trovano giustificazione sulla base delle sue dichiarazioni non sono fiscalmente rilevanti(Cass. n. 21132/2011; n. 1418/2013).

Vige, dunque, anche nella fattispecie, la presunzione fissata dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, secondo la quale il contribuente si avvale di tutti i propri conti bancari per le rimesse e i prelevamenti inerenti all'esercizio dell'attività imponibile, presunzione che può essere superata unicamente con la prova specifica della non imponibilità dei movimenti finanziari, prova che va fornita dal contribuente: pertanto la seconda parte dell'argomentazione adottata dai giudici territoriali secondo i quali "in ogni caso non poteva operare la presunzione delle disposizioni in esame" non è corretta e non è conforme ai principi di diritto reiteratamente affermati da questa Corte.

p..7 I primi due motivi di ricorso che, per la loro stretta connessione possono essere affrontati insieme, sono anch'essi fondati.

La giurisprudenza di questo giudice di legittimità ha affermato che si ha motivazione omessa o apparente quando il giudice di merito trascura di indicare, nel contenuto della sentenza, gli elementi da cui ha desunto il proprio convincimento ovvero, pur individuando questi elementi, non procede ad una loro disamina logico-giuridica, tale da lasciar trasparire il percorso argomentativo seguito (v. Cass. n. 16736/2007).

La deduzione di un vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità non il potere di riesaminare il merito della intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, ma la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge.

Ne consegue che il preteso vizio di motivazione, sotto il profilo della omissione, insufficienza, contraddittorietà della medesima, può legittimamente dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato (o insufficiente) esame di punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili di ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico - giuridico posto a base della decisione (Cass. n. 19547 del 104/08/2017; n. 9105/2017).

Ebbene, con la sentenza impugnata, i giudici territoriali si sono limitati ad affermare che la parte appellata "ha prodotto idonea documentazione a dimostrare che l'insieme delle operazioni risultanti dal conto corrente non erano collegate ad operazioni economiche di acquisti e vendite ma ad operazioni di tesoreria infragruppo", benchè, sia in primo che in secondo grado, l'amministrazione finanziaria avesse contestato le relative affermazioni di controparte "prive di valore probatorio in quanto non supportate da alcun elemento".

E' evidente che il giudice di merito ha omesso di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento, rendendo, in tal modo, impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento.

La C.T.R. ha ritenuto di dovere confermare quanto statuito dai giudici di primo grado senza esplicare le ragioni della propria decisione, incorrendo nel vizio di motivazione meramente apparente: i profili di apoditticità e contraddittorietà della motivazione, censurati con i motivi in esame, viziano tale motivazione in modo così radicale da renderla meramente apparente, escludendone l'idoneità ad assolvere alla funzione cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 (cfr. Cass. 5315/2015).

p..8 Il ricorso va, dunque, accolto, con conseguente cassazione della sentenza di secondo grado e rinvio alla CTR del Veneto, in altra composizione, che deciderà secondo i principi individuati nella presente sentenza, nonchè per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

- Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR del Veneto, in altra composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, il 5 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 30 luglio 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza