Sentenza del 21/11/2018 n. 30031 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI (IN GENERALE) - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO (NOZIONE) - IN GENERE Processo verbale di constatazione - Trasposizione del contenuto della conversazione telefonica con il contribuente - Contestazione - Querela di falso - Necessità - Fondamento.

Massima:

In tema di accertamenti tributari, deve essere proposta querela di falso contro la parte del processo verbale di constatazione nella quale sia stata trascritta una conversazione telefonica tra il contribuente ed il pubblico ufficiale, trattandosi, ex art. 2700 c.c., della descrizione di fatti compiuti in presenza del pubblico ufficiale.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

C.A. con quattro motivi ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 80/28/10, depositata il 21.05.2010 dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio.

Ha riferito che nell'anno 2000, risiedendo ed avendo domicilio in (XXXXX) collaborava per attività di consulenza con la società C. sedente in (XXXXX). Per il suddetto periodo d'imposta aveva aderito al cd. condono tombale disciplinato dalla L. n. 289 del 2002. Nel 2003, a seguito di invito della GdF di Velletri, aveva una interlocuzione telefonica con militari del suddetto comando in ordine allo svolgimento dell'attività collaborativa con la società belga. Il 27 gennaio 2004 la GdF redigeva un un processo verbale di constatazione, con il quale contestata al ricorrente la mancata tassazione di un imponibile di Euro 61.500,00 relativo all'anno 2000 per redditi prodotti all'estero e non dichiarati in Italia. Il pvc, redatto in sua assenza e mai sottoscritto, gli era notificato ai sensi del'art. 140 c.p.c. il 10 agosto 2006.

L'Agenzia delle Entrate, facendo proprio il verbale, gli notificava l'atto di contestazione con irrogazione della sanzione per omessa dichiarazione dei redditi dell'anno 2000 e omessa presentazione del modulo previsto dal D.L. n. 167 del 1990 per la comunicazione di redditi

prodotti all'estero. Infine il 10 agosto 2006 l'Agenzia notificava l'avviso di accertamento n. (XXXXX) con il quale, riportando il contenuto della interlocuzione telefonica tenuta con i militari della GdF, nel corso della quale aveva dichiarato di domiciliare in Belgio collaborando con varie società come consulente finanziario, gli era contestata la mancata dichiarazione dei relativi redditi per l'anno 2000, prodotti all'estero e come tali non coperti dal condono effettuato ai sensi della L. 289 cit. per effetto dell'art. 9 e art. 8, comma 5, della disciplina sul condono.

Assumendo al contrario il C. che quei redditi, per essere stati percepiti in Italia, luogo in cui lavorava ed aveva residenza fiscale, erano coperti dalla definizione automatica prevista dalla L. 289, insorgeva tra le parti il contenzioso, che la Commissione Tributaria Provinciale di Roma risolveva con sentenza del 10 marzo 2008, rigettando le ragioni del contribuente. Adita la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la sentenza ora impugnata era rigettato l'appello.

Il C. censura la sentenza con quattro motivi:

con il primo per violazione e falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 8, comma 5 e art. 9, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, perchè erroneamente il giudice regionale aveva ritenuto conseguiti all'estero i compensi erogati da soggetto estero, percepiti però in Italia da soggetto esercente l'attività di libero professionista, residente in Italia e domiciliato all'estero.

Con il secondo motivo per violazione e falsa applicazione dell'art. 2735 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la pronuncia erroneamente qualificato come confessione stragiudiziale le dichiarazioni rese telefonicamente dal contribuente alla Gdf, riportata nel processo verbale di contestazione notificato ex art. 140 c.p.c., mai sottoscritto;

con il terzo motivo per insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine a un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, perchè erroneamente il C. era stato ritenuto domiciliato all'estero sin dall'anno 2000, pur trattandosi di un fatto contestato dal contribuente;

con il quarto motivo per insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto la pronuncia che, a fronte della natura meramente indiziaria del domicilio del contribuente in Belgio, i numerosi contrari elementi addotti in giudizio ne facevano venir meno il valore probatorio.

La Agenzia, costituendosi, ha contestato l'infondatezza del ricorso, di cui ha chiesto il rigetto.

All'udienza del 26 febbraio 2018, dopo la discussione, il PG e le parti hanno concluso e la causa è stata riservata per la decisione.

Motivi della decisione

Il primo motivo di ricorso è infondato.

Il contribuente lamentà un vizio di interpretazione della legge, sostenendo che occorra distinguere tra il concetto di reddito prodotto all'estero e reddito conseguito all'estero, solo per quest'ultima fattispecie prevedendosi l'esclusione dalla disciplina del condono tombale della L. n. 289, ex art. 8, comma 5, (ed una diversa definizione mediante pagamento di una imposta sostitutiva). Afferma cioè la difesa del C. che non ha importanza il luogo in cui il percettore del reddito sia residente o abbia domicilio, quanto il luogo in cui il reddito stesso venga percepito, e al tal fine invoca anche circolari della Agenzia, in particolare la n. 25/E del 2003. Ebbene, tenendo conto del vizio di legge invocato, ancorchè per un momento si voglia astrattamente condividere la interpretazione del contribuente sul concetto di "redditi e imponibili conseguiti all'estero con qualunque modalità", il motivo non coglie nel segno.

Il giudice regionale ha motivato la sentenza affermando che "La Commissione di primo grado ha correttamente assegnato decisiva rilevanza alle dichiarazioni rese alla Guardia di Finanza a mezzo delle quali il contribuente ammise di essere domiciliato da vari anni in Belgio e di prestare collaborazione retribuita con una impresa avente sede in tale Stato. Gli elementi presuntivi desumibili dalla documentazione prodotta non valgono a fare ritenere superati i dati fattuali basati sulle ammissioni del contribuente, che rappresentano una vera e propria confessione stragiudiziale", concludendo poi per la inapplicabilità del condono tombale al reddito di cui si controverte. Il ragionamento seguito dalla Commissione non si pone il problema se debba farsi riferimento al reddito "conseguito" o a quello "prodotto", anzi sembra che privilegi la interpretazione invocata dal contribuente. Ma, tenendo conto della dichiarazione resa telefonicamente alla GdF, e riportata nel pvc - poi alla base dell'accertamento impositivo -, deduce che il confessato domicilio in Belgio consenta di localizzare la percezione del reddito in quello Stato, con conseguente inapplicabilità del condono.

In ogni caso il tenore della pronuncia e l'oggetto delle argomentazioni, sia pur sinteticamente sviluppate, sono del tutto estranee al motivo di censura.

Parimenti infondato è il secondo motivo del ricorso, con il quale ci si duole che la sentenza abbia ritenuto di identificare nelle affermazioni relative al suo domicilio, rese dal contribuente durante la conversazione telefonica con appartenenti alla GdF di Velletri, una confessione stragiudiziale ex art. 2735 c.c., come tale un dato fattuale non superabile, in senso contrario, dalla documentazione prodotta dal contribuente.

Il ricorrente sostiene invece che il contenuto di una interlocuzione telefonica avvenuta con personale della Guardia di Finanza, riportata poi nel processo verbale, non assume la qualità di confessione stragiudiziale, tenuto conto che si tratterebbe di un pvc notificatogli ex art. 140 c.p.c. e mai sottoscritto. Anche questo motivo è mal posto.

La giurisprudenza di questa Corte, in una ipotesi solo apparentemente distinta rispetto alla presente, ha affermato che la mancata contestazione delle operazioni di verifica cui il contribuente abbia partecipato, sebbene in assenza di una approvazione espressa, equivale sostanzialmente alla loro accettazione, avendo altrimenti l'onere di formulare tempestivamente il proprio dissenso (Cass., Sez. 5, sent. n. 15851 del 2016); d'altronde le dichiarazioni rese in sede di verifica dal legale rappresentate di una società integrano una confessione stragiudiziale (Sez. 6-5, ord. n. 22616 del 2014). Nel caso di specie la interlocuzione telefonica tra il contribuente e i

militari accertatori non è rimasta una amena circostanza fattuale, ma è stata trasfusa nel processo verbale di constatazione, senza che rilevi la sua redazione in assenza del contribuente o la sua notifica nelle forme dell'art. 140 c.p.c. D'altronde, trattandosi di atto formato da un pubblico ufficiale, in tema di accertamenti tributari e di contenzioso con il fisco, è pacifico che esso sia assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti, per la cui contestazione è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso (in tema di pvc redatto da militari della Gdf, tra le più recenti cfr. Sez. 6-5, ord. n. 15191 del 2014). Ed ancora più analiticamente è stato evidenziato che occorra distinguere il diverso valore probatorio a seconda della natura dei fatti da esso attestati, in relazione al livello di attendibilità. Così che il verbale sarà assistito da fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 c.c., relativamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonchè quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale ed alle dichiarazioni a lui rese; farà fede fino a prova contraria, che può essere fornita qualora la specifica indicazione delle fonti di conoscenza consenta al giudice ed alle parti l'eventuale controllo e valutazione del contenuto delle dichiarazioni, quanto alla veridicità sostanziale delle dichiarazioni a lui rese dalle parti o da terzi - e dunque anche del contenuto di documenti formati dalla stessa parte e/o da terzi (Sez. 5, sent. n. 28060 del 2017). Nel caso di specie il militare ha riportato nel pvc la dichiarazione resa dal contribuente in sede di interlocuzione telefonica, e sul suo tenore il ricorrente era onerato della querela di falso ove avesse voluto disconoscerla. Nè può ritenersi che si tratti di dichiarazioni rese ad un terzo, aventi come tali un valore meramente indiziario, perchè, a parte ogni considerazione sulla specificità del valore della prova in sede di rapporti con il fisco, è incontroverso che le dichiarazioni rese alla GdF o a funzionario della Agenzia costituiscono dichiarazioni rese alla parte.

Ed infatti il contribuente non ha negato di aver riferito di avere il domicilio da 4/5 anni in Belgio, ma ne contesta ora la effettiva portata e l'imprecisione della dichiarazione. Ciò non ne esclude il valore di confessione stragiudiziale ai fini dell'accertamento, sebbene nei limiti della portata e del contenuto della dichiarazione resa.

Infondati infine sono il terzo ed il quarto motivo, che possono essere trattati unitariamente, perchè con essi il contribuente si duole della insufficiente motivazione della sentenza in ordine all'affermato suo domicilio all'estero nell'anno 2000, alla luce della documentazione allegata che dimostrerebbe il contrario.

Ebbene, a parte che le censure sul difetto di motivazione sono formulate in modo da pretendere una rivalutazione delle fonti probatorie già all'attenzione del giudice di merito, esigendosi dal giudice di legittimità un nuovo accertamento in fatto, inibito in questa sede, i motivi peccano di carenza di autosufficienza, perchè a dispetto della suggestiva profusione di contestazioni, manca ogni riferimento alla suddetta documentazione, nè si indica quale sia essa in concreto, nè in quale fase processuale sia stata allegata e dove la stessa possa rinvenirsi nel fascicolo, nè tanto meno sono riportati in ricorso i passaggi salienti dei suddetti documenti a supporto delle proprie ragioni.

In conclusione il ricorso va rigettato.

All'esito del giudizio segue la soccombenza del ricorrente nelle spese processuali, che si liquidano nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna il C. a rifondere alla Agenzia le spese di causa, che si liquidano in Euro 3.700,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Quinta civile della Corte suprema di cassazione, il 27 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza