Sentenza del 21/11/2018 n. 30057 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

I coniugi R.M. e T.T. (quale codichiarante) impugnarono, dinanzi Commissione Tributaria Provinciale di Milano, cinque avvisi di accertamento che recuperavano a tassazione, ai fini IRPEF e ILOR, per le annualità 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993, maggiori redditi da lavoro autonomo di R., consulente fiscale, risultanti da una verifica sui conti correnti a lui intestati.

Il giudice di primo grado, riuniti i ricorsi, li rigettò; tale pronuncia fu riformata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia (in seguito: CTR) che annullò gli atti impositivi.

Su ricorso dell'Agenzia delle Entrate e del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF), questa Corte, con sentenza n. 863/2009, cassò con rinvio la decisione d'appello.

A seguito della riassunzione del giudizio, da parte dell'Agenzia delle Entrate, la CTR, con la pronuncia in epigrafe, ha confermato la sentenza di primo grado, sfavorevole a R.M. e agli eredi di T.T. (deceduta il (XXXXXX).

La CTR ha negato il vizio di difetto di motivazione degli avvisi di accertamento, dedotto dal contribuente, ritenendoli sufficientemente motivati per relationem al processo verbale di constatazione (in seguito: PVC) della Guardia di Finanza (in seguito: GdF).

Inoltre, ha affermato che neppure nel giudizio di rinvio R. avesse documentato la propria linea difensiva avverso i rilievi contenuti nel PVC, perchè la memoria aggiuntiva presentata, a suo tempo, alla Commissione Tributaria Provinciale, nella quale erano precisati minuziosamente i vari movimenti bancari, era andata smarrita e risultava introvabile.

Infine, ha negato che vi fosse una correlazione automatica tra la sentenza penale che aveva assolto R. dal reato d'infedele dichiarazione dei redditi e questo processo tributario.

Per la cassazione della sentenza della CTR ricorrono i contribuenti, con quattro motivi; l'Agenzia delle Entrate e il MEF sono rimasti intimati.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Primo motivo di ricorso: "Omessa insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine alla intervenuta giustificazione dei movimenti bancari da parte del contribuente ai sensi dell'art. 360

c.p.c., n. 5.".

Si denuncia il vizio di motivazione della sentenza impugnata che, dopo avere rilevato che il contribuente aveva precisato i movimenti bancari con una memoria aggiuntiva prodotta in primo grado, ha poi concluso, contraddittoriamente, che la linea difensiva del ricorrente non era stata documentata, quando, in realtà, i documenti bancari allegati a detta memoria erano stati definitivamente smarriti, nel corso del giudizio per cassazione, e non potevano essere più richiesti agli istituti di credito che, com'è noto, hanno l'obbligo di conservare la documentazione per dieci anni.

1.1. Il motivo è infondato.

Anche a prescindere dalla prospettabile inammissibilità della doglianza che, in modo non consentito, cumula tre profili di critica logicamente alternativi (la motivazione di una sentenza non può, contemporaneamente, essere "omessa", "insufficiente" e "contraddittoria"), osserva la Corte che la CTR ha affermato, con chiarezza, che il contribuente non aveva supportato, con idonea documentazione, la tesi difensiva contenuta nelle memorie che egli aveva prodotto in giudizio.

Tale asserzione è coerente, sul piano logico, con il dedotto smarrimento della documentazione bancaria allegata agli scritti difensivi di R..

Rispetto alla verifica della fondatezza o meno del vizio di motivazione, invece, è irrilevante stabilire quale sia stata la causa dello smarrimento della documentazione bancaria.

Infondata si appalesa, altresì, l'ulteriore censura contenuta nel motivo di ricorso, in base alla quale la CTR avrebbe disatteso, senza motivare sul punto, l'assunto dei ricorrenti, contenuta nella comparsa di risposta del giudizio di rinvio, secondo cui le giustificazioni dei movimenti bancari dovevano ritenersi pacifiche, in virtù del principio di non contestazione, visto l'atteggiamento processuale inerte dell'Ente impositore sulla produzione documentale di controparte.

Osserva questa Corte che la CTR, con un accertamento di fatto insindacabile nel giudizio di legittimità, nel negare che R. avesse giustificato le movimentazioni bancarie riportate nel PVC, ha implicitamente (e insindacabilmente) riconosciuto che l'Agenzia contestasse quelle stesse operazioni.

Del resto, un simile ragionamento è coerente con il contegno processuale dell'Ufficio che, preme dirlo, dopo il rinvio disposto dalla Corte, ha coltivato la propria pretesa impositiva riassumendo la causa in appello.

2. Secondo motivo: "Violazione e falsa applicazione artt. 115 e 116 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine alla irrilevanza della sentenza penale di assoluzione passata in giudicato del sig. R.M. per i medesimi fatti posti a base dell'avviso di accertamento e altresì della sentenza parimenti passata in giudicato della commissione tributaria regionale di Milano di annullamento dell'avviso di

accertamento su una verifica dei conti correnti bancari afferenti il periodo di imposta 1994 ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5.".

Si fanno valere la violazione degli artt. 115, 116 c.p.c. e l'omessa motivazione della decisione, che si è limitata ad affermare che la sentenza penale definitiva d'assoluzione del contribuente dai reati fiscali, con la formula "perchè il fatto non sussiste", non avrebbe un'efficacia automatica nel giudizio tributario, senza però attenersi al principio di diritto enunciato dalla detta sentenza di rinvio della Cassazione, per il quale la CTR, comunque, avrebbe dovuto verificare la rilevanza o meno della sentenza penale nel processo tributario.

2.1. Il motivo è inammissibile.

Esso contiene un'indistinta unificazione e sovrapposizione delle ragioni di ricorso per cassazione - riconducibili al vizio di violazione di legge e al vizio della motivazione - e demanda, impropriamente, alla Corte di sostituirsi ai contribuenti nell'enucleare, dall'insieme delle critiche congiuntamente proposte, autonomi profili di censura (Cass. 18/04/2018, n. 9486).

3. Terzo motivo: "Nullità della sentenza ex art. 360 c.p.c., n. 4. Erronea motivazione della sentenza ex art. 360 c.p.c., n. 5, a seguito dello smarrimento delle memorie depositate avanti la commissione tributaria provinciale di Milano e della relativa documentazione allegata. Mancata ricostruzione del fascicolo. Mancata ricerca delle memorie avanti alla Corte di cassazione.".

I ricorrenti, premesso che la documentazione bancaria, allegata alle memorie depositate nel corso del primo grado di giudizio (in data 29 aprile 1999), era andata smarrita durante il giudizio per cassazione, come attestato dalla segreteria della CTR, con nota del 10 maggio 2010, lamentano che: "sia l'omessa ricostruzione del fascicolo che anche l'omessa richiesta alla Segreteria della Corte di Cassazione della effettuazione della ricerca, inficiano di nullità la sentenza, configurando un vizio di motivazione della stessa nel momento in cui il rigetto delle domande dei contribuenti è dipeso proprio dal mancato rinvenimento dei documenti allegati alla memoria depositata in 1^ grado, per la quale non può certamente ritenersi responsabile il contribuente".

3.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, delimitato e vincolato dai motivi di ricorso, che assumono una funzione identificativa condizionata dalla loro formulazione tecnica con riferimento alle ipotesi tassative formalizzate dal codice di rito. Ne consegue che il motivo del ricorso deve necessariamente possedere i caratteri della tassatività e della specificità ed esige una precisa enunciazione, di modo che il vizio denunciato rientri nelle categorie logiche previste dall'art. 360 c.p.c., sicchè è inammissibile la critica generica della sentenza impugnata, formulata con un unico motivo sotto una molteplicità di profili tra loro confusi e inestricabilmente combinati, non collegabili ad alcuna delle fattispecie di vizio enucleate dal codice di rito (Cass. 14/05/2018, n. 11603).

Nel caso in esame, i contribuenti allegano, indistintamente, in modo non consentito, che la sentenza sarebbe affetta da nullità e, al contempo, viziata, nello sviluppo argomentativo, per

l'omessa ricostruzione del loro fascicolo di parte.

Una simile censura, seppure riportata entro il binario del (solo) vizio di motivazione, sarebbe comunque inammissibile, perchè non dedotta nel rispetto delle prescrizioni anche recentemente enunciate dalla Corte, secondo cui: "Se, al momento della decisione della causa, risulti la mancanza di taluni atti da un fascicolo di parte, il giudice è tenuto a disporne la ricerca o, eventualmente, la ricostruzione, solo se sussistano elementi per ritenere che tale mancanza sia involontaria, ovvero dipenda da smarrimento o sottrazione. Qualora, pur in presenza di tali elementi, il giudice ometta di disporre la ricerca o la ricostruzione degli atti mancanti, tale omissione può tradursi in un vizio della motivazione, ma la parte che intenda censurare un siffatto vizio in sede di legittimità ha l'onere di richiamare nel ricorso il contenuto dei documenti dispersi e dimostrarne la rilevanza ai fini di una decisione diversa." (Cass. 28/06/2017, n. 16212).

4. Quarto motivo: "Art. 360 n. 5. Omessa e carente motivazione in ordine all'eccepito vizio di carente motivazione degli avvisi di accertamento.".

Si deduce, infine, che la decisione d'appello, laddove afferma che: "il verbale della Guardia di Finanza avrebbe dato al contribuente tutti i dati necessari per verificare le accuse e ribadire le proprie osservazioni, a giustificazione del proprio operato." (cfr. pag. 4 della sentenza impugnata), sosterrebbe un assunto che "non corrisponde al vero", in quanto la GdF ha fornito a R. delle tabelle (allegate al PVC), indicanti i movimenti bancari non giustificati, senza neppure consentirgli di consultare e visionare gli estratti conti bancari, in possesso degli accertatori, relativi a cinque anni (dal 1989 al 1993), per fornire le necessarie giustificazioni.

4.1. Il motivo è infondato.

Il giudice d'appello ha illustrato, in termini sintetici, le ragioni che lo hanno indotto a disattendere l'eccezione dei contribuenti e a ritenere che l'avviso di accertamento fosse congruamente motivato per relationem al PVC. Del resto, è il caso di ricordare l'univoco indirizzo giurisprudenziale, recentemente riaffermato dalla Corte (Cass. 1^/10/2018, n. 23682), per il quale, ai fini dell'ammissibilità della motivazione per relationem: "è sufficiente il rinvio dell'avviso di accertamento al p.v.c. notificato al contribuente" (Cass. 5/12/2017, n. 29002); si è anche stabilito che: "la motivazione per relationem, con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima, per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare un'economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio." (Cass. 20/12/2017, n. 30560).

5. Alla stregua di tali considerazioni, il ricorso va rigettato.

6. Nulla sulle spese del giudizio di legittimità, al quale i resistenti non hanno partecipato.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 30 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza