Sentenza del 21/12/2018 n. 33223 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate emetteva tre avvisi di accertamento nei confronti di A.O., AR.Al. e AR.El., nella qualità di eredi di AR.Sa., avendo rilevato la omessa compilazione del modello RW nelle dichiarazioni dei redditi relative agli anni 2005-2006 e 2007 in relazione alle movimentazioni finanziarie eseguite sul conto corrente esistente presso un istituto di credito svizzero (HSBC), intestato a AR.Sa., in violazione della L. n. 227 del 1980, art. 4. In particolare, l'accertamento si fondava su informazioni derivanti dalla cd. "(---)", ossia da una scheda di sintesi - denominata "fiche" contenente indicazione del conto, del suo titolare e delle movimentazioni eseguite, trasmesse dalla autorità finanziaria francese a quella italiana attraverso canali di collaborazione previsti dalla Direttiva n. 77/799/CEE; le movimentazioni riscontrate, ai sensi della L. n. 78 del 2009, art. 12, erano state considerate dall'Ufficio redditi non dichiarati soggetti a tassazione. I contribuenti proponevano tre distinti ricorsi, deducendo la nullità dell'accertamento per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, la nullità degli atti per carenza di motivazione, la nullità del p.v.c. perchè basato su documenti acquisiti illecitamente, nonchè la nullità degli avvisi di accertamento per erronea applicazione della L. n. 78 del 2009, art. 12, oltre che per mancato assolvimento dell'onere della prova in capo all'Ufficio. La Commissione tributaria provinciale, previa riunione dei procedimenti, li respingeva ritenendo corretto l'operato dell'Ufficio. La sentenza veniva impugnata dai contribuenti dinanzi alla Commissione Tributaria regionale, che rigettava l'appello, rilevando che correttamente il giudice di primo grado aveva applicato al caso in esame il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, previsto dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis e che era motivato l'avviso di accertamento, che faceva riferimento al p.v.c.; motivava, inoltre, che erano utilizzabili ai fini del recupero fiscale i dati acquisiti dalla cd. "(---)", spontaneamente forniti dalle autorità di altro paese in ottemperanza alla direttiva n. 77/799/CEE, e che era, dunque, legittimo il recupero a tassazione, in difetto di elementi di prova contraria idonei ad evidenziarne la infondatezza. I contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione, affidandolo a sei motivi, illustrati con memoria ex art. 378 c.p.c.. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. I contribuenti, con il primo motivo, prospettano la violazione degli artt. 11 preleggi (cd. "preleggi"), del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, della L. n. 212 del 2001, artt. 1 e 3 e del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, assumendo che la Commissione tributaria regionale ha erroneamente ritenuto applicabile retroattivamente il raddoppio - previsto dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis - del termine per la notifica dell'avviso inerente l'accertamento di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, relativo all'anno di imposta 2005, atteso che il D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis,

entrato in vigore a far data dal 30 dicembre 2009, esplica i suoi effetti soltanto a partire dall'anno d'imposta 2010. 2. Con il secondo motivo i ricorrenti censurano la sentenza impugnata per violazione delle disposizioni normative richiamate nella rubrica del primo motivo, per avere il giudice di appello ritenuto applicabile retroattivamente, con riferimento agli avvisi di accertamento inerenti gli anni d'imposta 2005, 2006 e 2007, il D.L. n. 78 del 2009, art. 12, introdotto dal D.L. n. 194 del 2009, art. 1, per gli accertamenti di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, contravvenendo al principio generale di irretroattività della legge. Insistono, al riguardo, nel ritenere che la disposizione di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis, abbia natura sostanziale, e non procedimentale, come invece sostenuto dall'Agenzia delle Entrate, non trovando applicazione riguardo alle somme detenute in paesi a fiscalità privilegiata in violazione degli obblighi dichiarativi negli anni precedenti l'entrata in vigore dello stesso D.L. n. 78 del 2009.

2.1. I motivi, che possono essere esaminati congiuntamente in quanto vertenti sulla medesima questione, meritano accoglimento. Il D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, in vigore dal 1^ luglio 2009, convertito con modificazioni dalla L. 3 agosto 2009, n. 102, stabilisce che "in deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al D.M. Finanze 4 maggio 1999, n. 107 e al D.M. Economia e Finanze 21 novembre 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del 23 novembre 2001, n. 273, senza tenere conto delle limitazioni ivi previste, in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui alla L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 4, commi 1, 2 e 3, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, ai soli fini fiscali si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione...". Successivamente, con l'aggiunta nel medesimo art., commi 2-bis e 2-ter, ad opera del D.L. 30 dicembre 2009, n. 194, è stato previsto il raddoppio dei termini di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento e per la irrogazione delle sanzioni aventi ad oggetto imposte sui redditi ed Iva, nonchè per la notifica degli atti di contestazione aventi ad oggetto il mancato rispetto degli obblighi dichiarativi e di monitoraggio fiscale, risultanti dalla mancata compilazione del quadro RW (art. 12, comma 2-bis: "Per l'accertamento basato sulla presunzione di cui al comma 2, i termini del D.P.R. 29 settembre 1993, n. 600, art. 43, commi 1 e 2 e successive modificazioni, e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 57, commi 1 e 2 e successive modificazioni, sono raddoppiati").

2.2. Al fine di delineare l'ambito di applicazione di tale ultima norma, che pone, in favore del fisco, una più favorevole presunzione legale relativa di evasione con inversione dell'onere della prova a carico del contribuente e raddoppio dei termini di accertamento, si impone di verificare se essa abbia natura sostanziale o meramente procedimentale. L'Agenzia delle Entrate ha da sempre considerato il disposto normativo di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12, come avente natura procedimentale e, quindi, sostanzialmente retroattivo (si vedano al riguardo la circolare n. 19/E del 12 giugno 2017 e la circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015), ma, per costante orientamento giurisprudenziale di questa Corte, le circolari e le risoluzioni non rientrano tra le fonti del diritto e, di conseguenza, non sono vincolanti nè per il contribuente, nè per i giudici (Cass. n. 6699 del 21/3/14). L'interpretazione seguita dalla Agenzia delle Entrate, che consente di estendere i termini di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento sulla base del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, anche ad anni di imposta anteriori a 2010, si pone, in realtà, in evidente contrasto con la L. n. 212 del 2000, l'art. 3, il quale ha codificato nella materia fiscale il principio generale di irretroattività delle leggi stabilito dall'art. 11 preleggi, salvo che questa non sia

espressamente prevista (Cass. n. 5015 del 2/4/2003; n. 25722 del 9/12/2009). La esclusione dell'applicazione retroattiva delle disposizioni normative trova, infatti, giustificazione nella esigenza di salvaguardare principi fondamentali del nostro ordinamento, quali la certezza del diritto, il principio del legittimo affidamento e quello di ragionevolezza, nonchè i principi contenuti nella Costituzione, quali il diritto alla difesa ed il principio di capacità contributiva. E per tale ragione al divieto di irretroattività fanno eccezione solo le norme dichiaratamente interpretative, che sono esplicitamente qualificate tali dal legislatore. La presunta natura procedimentale della norma di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis, collide, altresì, con il tradizionale criterio della sedes materiae, che vede abitualmente le norme in tema di presunzioni collocate nel codice civile e, dunque, di diritto sostanziale, e non già nel codice di rito, e pone il contribuente che, sulla base del quadro normativo previgente, non avrebbe avuto interesse alla conservazione di un certo tipo di documentazione in condizione di sfavore, poichè pregiudica l'effettivo espletamento del diritto di difesa, in violazione dei principi di cui agli artt. 3 e 24 Cost. (Cass. n. 2662 del 2/2/2018). Va, in proposito, sottolineato che, prima della emanazione della norma di cui si discute non erano tassabili come "redditi sottratti a tassazione in Italia", sia pure in via presuntiva e salvo prova contraria, le somme detenute nei cd. paesi "black list"; proprio a seguito della previsione di una imposizione delle suddette somme, le disposizioni di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis, pur collocandosi nell'ambito di una disciplina di carattere procedimentale, esplicano effetti sostanziali in punto di determinazione del reddito e influiscono direttamente sul rapporto tributario sostanziale. La disposizione in oggetto fissa, infatti, un meccanismo presuntivo che incide in maniera decisiva sulla ripartizione dell'onere probatorio tra Amministrazione e contribuente e, di conseguenza, come tutte le disposizioni in materia di prova, non ha natura processuale, bensì sostanziale, poichè la sua applicazione comporta una decisione di merito, di accoglimento o di rigetto della domanda (Cass. 4225 del 23/2/2007; n. 717 del 18/1/2001). Alla luce di tali considerazioni risulta condivisibile la tesi difensiva dei ricorrenti, secondo cui le disposizioni introdotte dal D.L. n. 78 del 2009, hanno un effetto sostanziale, sicchè non può giustificarsi una applicazione retroattiva della norma ad attività di accertamento relative a periodi di imposta pregressi, dato che le nuove disposizioni hanno modificato l'efficacia che viene attribuita alla prova stessa. Nel caso di specie l'obbligo di fornire una prova contraria per evitare l'imposizione verrebbe ad inficiare irrimediabilmente il diritto di difesa dei contribuenti che, prima della introduzione della disposizione normativa, non potevano certamente essere tenuti a precostituirsi una prova in tal senso, dato che la legislazione all'epoca vigente non prevedeva ancora quest'onere. Al momento della introduzione della disposizione normativa richiamata (3 agosto 2009), infatti, il conto corrente alla cui disponibilità è stata applicata la presunzione di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12, risultava già estinto ed il dante causa dei ricorrenti è deceduto prima della entrata in vigore della norma. La irretroattività del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2-bis, comporta, diversamente da quanto ritenuto dal giudice di appello, che non possa trovare applicazione, con riguardo agli anni di imposta 2005, 2006 e 2007, il raddoppio dei termini di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, introdotto dal D.L. n. 78 del 2009, art. 1, comma 2-bis.

3. Con il terzo motivo i ricorrenti lamentano che, in violazione dell'art. 111 Cost. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, n. 4, la motivazione della sentenza impugnata risulta meramente apparente, o addirittura del tutto mancante, in quanto il giudice di appello, sebbene investito

della questione concernente la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e art. 12, comma 7, ossia della omessa considerazione, sia nel processo verbale di constatazione che negli avvisi di accertamento notificati, delle deduzioni difensive esposte dalla contribuente A.O., si è limitato ad affermare che le argomentazioni svolte dagli appellanti sono in contrasto con gli elementi rilevabili dagli atti, omettendo tuttavia di specificare quali sarebbero stati gli "elementi rilevabili dagli atti".

3.1. Il motivo è infondato. Il giudice di appello ha chiaramente espresso una chiara ed evidente ratio decidendi, ritenendo, conformemente a quanto affermato dai giudici di primo grado, che i verificatori, nella redazione del processo verbale di constatazione, hanno tenuto in debito conto tutte le eccezioni sollevate dai contribuenti nella fase "infra-procedimentale" e che i conseguenti avvisi di accertamento, "facendo riferimento in toto al p.v.c. (sottoscritto dalla signora O.)", risultano correttamente motivati. Non ricorre, pertanto, la impercettibilità del fondamento decisorio che rende solo apparente la motivazione grafica (Cass. Sez. U., n. 22232 del 3/11/2016).

4. Con il quarto motivo i ricorrenti lamentano che la Commissione tributaria regionale ha erroneamente ritenuto che nell'avviso di accertamento si sia dato conto delle osservazioni formulate dalla O. nel corso della verifica e che gli avvisi di accertamento non difettino di adeguata motivazione; ribadiscono, quindi, che, contrariamente a quanto deciso dal giudice di appello, nè nel processo verbale di constatazione, nè negli atti di accertamento impugnati si rinviene alcun riferimento alle osservazioni della contribuente.

4.1. Il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza, in quanto i ricorrenti non riportano testualmente nel ricorso i "contenuti" dell'atto impositivo e del processo verbale di constatazione, che si assumono erroneamente interpretati e valutati dal giudice di merito al fine di consentire a questa Corte di giudicare sulla congruità della valutazione del giudice di appello esclusivamente in base al ricorso stesso. Secondo il costante orientamento di questa Corte, nel giudizio tributario, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 c.p.c., qualora il ricorrente censuri la sentenza di una Commissione tributaria regionale sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento (nella specie, risultante "per relationem" ad un processo verbale di constatazione) è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso ne riporti testualmente i passi che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi, al fine di consentirne la verifica esclusivamente in base al ricorso medesimo, essendo il predetto avviso non un atto processuale, bensì amministrativo, la cui legittimità è necessariamente integrata dalla motivazione dei presupposti di fatto e dalle ragioni giuridiche poste a suo fondamento. (Cass. n. 9536 del 19/04/2013; n. 8312 del 4/4/2013). 5. Con il quinto motivo i ricorrenti, premettendo che i verbalizzanti si sono limitati ad effettuare i controlli ed a formulare le contestazioni sulla base del "materiale probatorio acquisito nei riguardi dei soggetti detentori di disponibilità finanziarie presso la HSBC di Ginevra", segnatamente del documento denominato "fiche" riportante i saldi mensili delle attività finanziarie, senza condurre ulteriori indagini, nè supportare le conclusioni a cui erano giunti con altre prove più significative, censurano la sentenza per violazione degli artt. 191 e 240 c.p.p., per avere la Commissione tributaria regionale ritenuto utilizzabili i dati desunti dalla cd. "(---)" illecitamente acquisiti.

5.1. Il motivo è infondato. Questo Collegio intende dare continuità ai principi di diritto enunciati da questa Corte con le ordinanze gemelle n. 8605 e 8606 del 28 aprile 2015, non sussistendo valide ragioni logico-giuridiche per discostarsene. Va ribadito, in linea generale, che il diritto interno, sia in materia di imposte dirette sia in materia di imposta sul valore aggiunto, consente l'acquisizione nel corso dell'accertamento fiscale e, successivamente, nel processo tributario, di elementi comunque acquisiti e, dunque, di prove atipiche, o di dati ottenuti in forme diverse da quelle regolamentate, secondo i canoni tipici della prova per presunzioni. La prova per presunzioni può, pertanto, essere costituita anche da acquisizioni provenienti da una autorità straniera nell'ambito di direttive comunitarie o di accordi bilaterali. Nel caso di specie la fonte è costituita dalla Direttiva 77/799/CEE del Consiglio, del 19 dicembre 1977, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte. Come è stato chiarito dalla Corte di giustizia - Corte Giust., Grande Sezione, 22 ottobre 2013, causa C- 276/12, la Direttiva 77/799 non tratta del diritto del contribuente di contestare l'esattezza dell'informazione trasmessa e non impone alcun obbligo particolare quanto al contenuto di quest'ultima, dato che spetta solo agli ordinamenti nazionali fissare le relative norme; ne discende che il contribuente può contestare le informazioni che lo riguardano trasmesse all'amministrazione fiscale dello Stato membro richiedente secondo le norme e le procedure applicabili nello Stato membro interessato e spetta al giudice nazionale stabilire il valore probatorio che deve essere riconosciuto, nel caso specifico, all'informazione comunicata da uno Stato membro in base alla Direttiva 77/799. Anche se i dati costituenti il frutto di cooperazione informativa intracomunitaria restano contestabili dal contribuente, il quale può, dunque, mettere in discussione, nell'ambito di un procedimento tributario nazionale, la correttezza delle informazioni fornite da altri Stati membri ai sensi della Direttiva 77/799, art. 2 e pur dovendo negarsi che la mera acquisizione di informazioni mediante lo strumento di cooperazione comunitaria abbia la capacità di "purgare" gli elementi acquisiti da eventuali illegittimità o vizi per la sola derivazione da autorità estere, deve parimenti escludersi la inutilizzabilità degli elementi trasmessi dall'autorità fiscale francese in ragione della loro provenienza illecita - ossia dal trafugamento dei dati bancari da parte di un ex dipendente della banca svizzera HSBC, H.F.. Secondo la prospettazione difensiva dei ricorrenti, la inutilizzabilità delle informazioni trasmesse deriverebbe dal divieto previsto dall'art. 191 c.p.p., in forza del quale "le prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge non possono essere utilizzate", e dal divieto sancito dall'art. 240 c.p.p., comma 3, che stabilisce che "non sono utilizzabili dati ed elementi rinvenuti nel contesto di documenti illegittimamente sottratti e gli eventuali documenti sottratti devono essere distrutti". Come chiarito da questa Corte con la ordinanza n. 8605/15, "la giurisprudenza di questa Corte è orientata a mantenere una netta differenziazione fra processo penale e processo tributario, secondo un principio - sancito non soltanto dalle norme sui reati tributari (D.L. 10 luglio 1982, n. 429, art. 12, successivamente confermato dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 20), ma altresì desumibile dalle disposizioni generali dettate dagli artt. 2 e 654 c.p.p., ed espressamente previsto dall'art. 220 disp. att. c.p.p., che impone l'obbligo del rispetto delle disposizioni del codice di procedura penale, quando nel corso di attività ispettive emergano indizi di reato, ma soltanto ai fini della "applicazione della legge penale (Cass. nn. 22984, 22985 e 22986 del 12/11/2010; n. 13121 del 25/7/2012). Si riconosce quindi, generalmente, che "... non qualsiasi irritualità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale comporta, di per sè, la inutilizzabilità degli stessi, in mancanza di una specifica previsione in tal

senso ed esclusi, ovviamente, i casi in cui viene in discussione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale (quali l'inviolabilità della libertà personale, del domicilio, ecc.) - cfr. Cass. n. 24923 del 2011 -. Tale prospettiva si collega al principio per cui nell'ordinamento tributario non si rinviene una disposizione analoga a quella contenuta nell'art. 191 c.p.p., a norma del quale " le prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge non possono essere utilizzate". Alla luce delle considerazioni che precedono, non può ritenersi illegittima la attività posta in essere dall'Amministrazione fiscale interna su impulso di quella francese in forza della Direttiva 77/799, tenuto conto che alla base della riservatezza dei rapporti tra banche e clienti non ci sono valori della persona umana da tutelare, ma ci sono solo interessi patrimoniali ed istituzioni economiche.

5.2. Neppure può farsi discendere la inutilizzabilità degli elementi desunti dalla cd. "(---)" dalla condotta illecita a monte dell'azione dell'Ufficio fiscale francese, essendo essa riferibile personalmente al solo H.F.. Sul punto questa Corte con le ordinanze gemelle nn. 8605 e 8606 del 28 aprile 2015 ha precisato che "...l'eventuale responsabilità penale dell'autore materiale della lista - questione che esula dalla vicenda processuale odierna, non risultando la condotta nemmeno posta in essere in Italia (v. art. 7 c.p. rispetto alle ipotesi delittuose per le quali è astrattamente profilabile una competenza del giudice italiano in relazione a condotte commesse all'estero) - e comunque, l'illiceità della di lui condotta nei confronti dell'istituto bancario presso il quale operava non è in grado di determinare l'inutilizzabilità della documentazione anzidetta nel procedimento fiscale a carico del contribuente utilizzata dal Fisco italiano al quale è stata trasmessa dalle autorità francesi v. sul punto, la pronunzia della Cassazione penale francese del novembre 2013 (Cour de Cassation criminelle, 27.11.2014, ric. 13-85042) che ha espressamente riconosciuto l'utilizzazione - addirittura in ambito penale - della (---) sul presupposto che al confezionamento eventualmente illecito delle prove non aveva cooperato l'autorità pubblica".

5.3. In conclusione, va, dunque, ribadito il principio di diritto già espresso da questa Corte con la sentenza n. 16951 del 19 agosto 2015, secondo cui "L'amministrazione finanziaria, nell'attività di contrasto e accertamento dell'evasione fiscale può, in linea di principio, avvalersi di qualsiasi elemento con valore indiziario, anche unico, con esclusione di quelli la cui inutilizzabilità discenda da una specifica disposizione della legge tributaria o dal fatto di essere stati acquisiti in violazione di diritti fondamentali di rango costituzionale. Sono perciò utilizzabili nell'accertamento e nel contenzioso con il contribuente i dati bancari acquisiti dal dipendente di una banca residente all'estero e ottenuti dal fisco italiano mediante gli strumenti di cooperazione comunitaria, senza che assuma rilievo l'eventuale illecito commesso dal dipendente stesso e la violazione dei doveri di fedeltà verso l'istituto datore di lavoro e di riservatezza dei dati bancari, che non godono di copertura costituzionale e di tutela legale nei confronti del fisco medesimo. Spetta al giudice di merito, in caso di rilievi avanzati dall'Amministrazione, valutare se i dati in questione siano attendibili, anche attraverso il riscontro delle contestazioni mosse dal contribuente".

6. Con il sesto motivo i ricorrenti lamentano la violazione dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 115 c.p.c., nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, per avere la Commissione tributaria regionale ritenuta raggiunta la prova a fondamento della pretesa erariale, "nonostante

l'insussistenza dell'inversione dell'onere probatorio a carico del contribuente e l'inutilizzabilità dei dati della (---) illecitamente acquisiti".

6.1. Il motivo è infondato. Il giudice di appello, partendo dal dato incontestato che AR.Sa. era intestatario di un conto corrente in una paese a fiscalità privilegiata, di cui non aveva fatto denuncia ai fini fiscali, e che sul conto erano state effettuate movimentazioni negli anni oggetto di contestazione, ha correttamente ritenuto provata la pretesa tributaria sulla base di presunzioni semplici, in assenza di prova contraria non offerta dai contribuenti. Infatti, la non contestata presenza di disponibilità finanziarie sul conto aperto presso l'istituto svizzero, intestato ad AR.Sa., sul quale risultavano effettuate movimentazioni, lascia ritenere, sia pure a livello presuntivo, che l'Amministrazione, mediante la raccolta dei dati emergenti dal conto corrente bancario, abbia assolto il proprio onere probatorio. Questa Corte ha, infatti, avuto modo di affermare che, qualora l'accertamento si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, è soddisfatto attraverso i dati e gli elementi risultanti da detti conti correnti, determinandosi in tal caso un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare, non come prova generica, ma con prova analitica per ogni versamento bancario, che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non sono riferibili ad operazioni imponibili e sono prive di rilevanza fiscale (Cass. n. 10249 del 26/4/2017). Occorre altresì considerare, quanto agli elementi raccolti dalle autorità francesi, che anche un solo indizio può risultare già di per sè idoneo a giustificare la pretesa fiscale, se grave e preciso (Cass. n. 8605 del 28/4/2015), ovvero dotato dell'alta valenza probabilistica connessa alla provenienza interna dei dati bancari (Cass. 9760 del 13/5/2015). La Commissione regionale non è, pertanto, incorsa nella denunciata violazione di legge, avendo fatto corretto uso dei criteri di ripartizione dell'onere probatorio. In conclusione, devono essere accolti il primo ed il secondo motivo e devono essere respinti i restanti motivi; la sentenza deve essere cassata con rinvio alla Commissione Tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione, per il riesame in relazione alle censure accolte, oltre che per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il secondo motivo del ricorso e rigetta gli altri motivi; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Commissione Tributaria del Piemonte, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 13 aprile 2018. Depositato in Cancelleria il 21 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza