Sentenza del 27/12/2018 n. 33404 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate di Firenze, con avviso notificato il 3/12/2007, accertava, ai fini IRPEF, nei confronti di S. P., già giudice fallimentare presso il tribunale del capoluogo toscano, per l'anno d'imposta 2000, maggiori redditi non dichiarati, derivanti dalla percezione - da parte del magistrato, rinviato a giudizio dinanzi al Tribunale di Genova, per reati di corruzione, concussione e peculato - di somme di denaro provenienti dalle procedure concorsuali Sama Srl ed Api Spa, delle quali egli si era occupato come giudice delegato.

Dette somme, per un ammontare complessivo di circa lire 240 milioni, ricondotte dall'Ufficio a reddito personale del contribuente, erano state destinate, in parte, al pagamento di opere di ristrutturazione di un immobile, posto in Firenze, di proprietà dello stesso P. e della sua convivente, e, in parte, all'acquisto della quota di un terreno, in Forte dè Marmi, sul quale avrebbe dovuto essere costruita una villa a beneficio della famiglia P..

2. Il giudizio d'impugnazione dell'atto impositivo si è concluso, sia in primo che in secondo grado, in senso sfavorevole al contribuente.

In particolare, la Commissione tributaria regionale della Toscana (hinc: CTR), con la sentenza n. 7/17/10, ha ritenuto che l'Amministrazione finanziaria abbia legittimamente esercitato il proprio potere di accertamento di un maggior reddito avvalendosi di un'ampia serie di elementi conoscitivi, acquisiti nel procedimento penale avviato nei confronti di P. e, segnatamente: sommarie informazioni testimoniali; indagini su conti correnti bancari; documentazione rinvenuta presso i soggetti coinvolti nella vicenda e presso terzi; atti esistenti presso uffici giudiziari; alcune perizie redatte dai consulenti tecnici del Pubblico ministero presso il Tribunale di Genova.

Ha escluso che l'appellante, che pure era a conoscenza di quegli stessi elementi di prova, abbia fornito "notizie" di segno opposto (come, per esempio, informazioni testimoniali), rispetto a quelle riportate nell'avviso fiscale e, in definitiva, ha riconosciuto la solidità della ricostruzione della vicenda sostanziale, sottesa all'atto impositivo, supportata dal materiale complessivamente acquisito dall'Ufficio.

Per la cassazione della sentenza della CTR propone ricorso il contribuente, sulla base di quattro motivi, cui resiste l'Agenzia con controricorso.

Il ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Primo motivo di ricorso: "Nullità della sentenza impugnata per errata applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, CPV., e art. 42, commi 2 e 3, CPV. e D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600".

Il ricorrente lamenta che la CTR abbia contra legem ritenuto incensurabile la motivazione dell'atto impositivo, pur in assenza della materiale allegazione degli atti posti dall'Amministrazione finanziaria a fondamento della pretesa fiscale e, quantomeno, in assenza dell'integrale riproduzione del loro contenuto essenziale.

1.1. Il motivo è inammissibile.

Il mezzo non si conforma al principio d'autosufficienza in quanto non essendo stato riprodotto, nel corpo del ricorso per cassazione, alcun passo degli scritti difensivi del contribuente da cui si possa evincere che egli abbia censurato, nel giudizio di merito, la motivazione dell'avviso di accertamento, per omessa allegazione degli atti in essa richiamati, la Corte non è posta in grado di verificare, mediante l'esame del ricorso, se la stessa questione sia già stata prospettata alle Commissioni territoriali oppure se sia proposta (in modo inammissibile), per la prima volta, nel giudizio di legittimità.

2. Secondo motivo: "Nullità della sentenza impugnata per errata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38, comma 3, e art. 2729 c.c., commi 1 e 2 - Inidoneità del decreto che dispone il giudizio a costituire elemento grave, preciso e concordante rispetto all'incompletezza, falsità e inesattezza dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi".

Il ricorrente si duole della falsa applicazione, da parte della CTR, delle suindicate norme: "per assoluta mancanza dei requisiti di precisioni e concordanza che potrebbero suffragare il sillogismo presuntivo previsto dal richiamato D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3" (cfr. pag. 21 del ricorso) e soggiunge che gli stralci di sommarie informazioni rese da terzi, nell'ambito delle indagini preliminari del procedimento penale, non possiedono i requisiti di gravità, precisione e concordanza che, secondo il dettato normativo, legittimano l'avviso di accertamento (cfr. pagg. 17 e 18 del ricorso).

2.1. Il motivo è inammissibile.

E' noto che la violazione di norme di diritto, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, consiste nell'errore del giudice di merito nell'individuazione e nell'interpretazione della norma da applicare alla fattispecie concreta, mentre la "falsa applicazione", ai sensi della stessa norma, consiste nell'errore di sussunzione della fattispecie concreta sotto una norma che non le si confà.

Nel caso in esame non si ravvisa nessuna delle due ipotesi normative in quanto il ricorrente non deduce un errore di diritto, nella duplice accezione appena esposta, ascrivibile alla CTR, ma critica la ricostruzione in fatto della vicenda, in virtù della quale il giudice d'appello ha condiviso il contenuto dell'accertamento fiscale, fondato, essenzialmente, sugli atti dell'indagine penale che ha riguardato l'ex giudice fiorentino.

L'ampio ed approfondito percorso argomentativo seguito dalla CTR resiste alla censura di violazione di legge poichè l'apprezzamento della ricorrenza di elementi presuntivi gravi, precisi e concordanti, richiesti dalla legge come fonti di presunzione, è un giudizio di merito, sindacabile, esclusivamente, sul piano della congruità e della adeguatezza della motivazione, oltre che del rispetto dei principi che regolano la prova per presunzione (Cass. 12/04/2017, n. 9486; Cass. 09/01/2014, n. 245).

Questi due profili critici, però - giova evidenziarlo esulano dal contenuto del "motivo di ricorso" in esame.

3. Terzo motivo: "Nullità della sentenza impugnata per errata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37, commi 1 e 3".

Nel ricorso per cassazione è riportato il contenuto dell'art. 37 cit., comma 3, secondo cui, in sede di rettifica o di accertamento d'uffici sono imputabili al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona.

Si deduce, quindi, un error iuris della sentenza impugnata che, limitandosi a recepire, acriticamente, il contenuto della pronuncia di primo grado, avrebbe individuato nell'art. 37 cit., comma 3, la norma che ha consentito di imputare a reddito del ricorrente i pagamenti effettuati, da terzi, per la ristrutturazione dell'immobile di Firenze e per l'acquisto del terreno di Forte dè Marmi.

In base alla prospettazione difensiva, in nessun passo degli atti penali richiamati dall'Ufficio si afferma che il ricorrente sia l'effettivo titolare dei beni che sarebbero stati conseguiti attraverso i presunti comportamenti illeciti, tanto è vero che la tesi accusatoria del Pubblico ministero vedeva nel contribuente colui che avrebbe fatto percepire utilità a terzi.

3.1. Il motivo è infondato.

Anche a volere prescindere dalla probabile inammissibilità del rilievo che parrebbe diretto a stigmatizzare il tenore della motivazione della sentenza impugnata, anzichè ad evidenziare un supposto errore di diritto -, osserva, in ogni caso, la Corte che il contribuente non si è misurato adeguatamente con la ratio decídendí della sentenza d'appello che ha bene applicato l'art. 37 cit., comma 3.

Occorre premettere, sul piano dei principi, che, secondo l'insegnamento costante della Corte, tale norma fa riferimento ad ogni possibile uso improprio o ingiustificato di strumenti giuridici che, seppure legittimi, siano volti alla realizzazione di una finalità elusiva.

Essa, infatti, imputa al contribuente i redditi che appartengano formalmente ad un soggetto interposto, quando, in base a presunzioni gravi, precise e concordanti, risulti che il contribuente ne è l'effettivo titolare, senza che si debba distinguere tra interposizione fittizia e reale.

In sostanza, questa disposizione considera elusive le operazioni che simulate o reali che siano - costituiscono il mezzo per aggirare l'applicazione della normativa fiscale sfavorevole (Cass.

29/07/2016, n. 15830).

Il suo contenuto, dunque, non è circoscritto alle operazioni simulate, alle quali sembra (in modo erroneo) alludere il ricorrente laddove, testualmente, sostiene che: "non essendo stata dimostrata alcuna interposizione fittizia, il richiamato art. 37, non può trovare applicazione, non avendo l'amministrazione finanziaria fornito alcuna prova, neppure a livello meramente indiziario, in ordine sia alla indispensabile sussistenza di un accordo trilaterale tra interponente, interposto e terzo sia all'effettivo possesso del reddito in capo al Contribuente in luogo del titolare apparente." (cfr. pag. 24 del ricorso).

Fatta questa precisazione, è dato rilevare che la Commissione regionale, all'esito di un'analitica, scrupolosa e bene argomentata valutazione di merito, esente da lacune sul piano logico-giuridico, e, di per sè, estranea al perimetro del controllo di legittimità demandato alla Corte, è pervenuta alla coerente conclusione che il giudice di primo grado, attenendosi alla regula iuris dell'art. 37 cit., comma 3, abbia giustamente imputato - ai fini fiscali - al reddito di P. il beneficio economico rappresentato dai pagamenti per la ristrutturazione dell'immobile di Firenze e per l'acquisto del terreno di Forte dè Marmi, quali beni al medesimo riferibili.

4. Quarto motivo: "Omissione, insufficienza, erroneità e contraddittorietà della motivazione della sentenza impugnata".

L'ultimo profilo critico attiene ad: "una serie di censure in ordine a diversi vizi in punto di motivazione del provvedimento, vizi tali da non consentire una corretta ricostruzione della ratio decidendi, che dovrebbe avere orientato il Giudice regionale nella soluzione esternata in sentenza." (cfr. pag. 29 del ricorso).

4.1. Il motivo è inammissibile.

E' ius receptum che il vizio ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nel testo applicabile ratione temporis, di: "omessa, insufficiente, contraddittoria motivazione" riguarda necessariamente un: "fatto controverso e decisivo per il giudizio", ossia un fatto storico-naturalistico, principale o secondario, risultante dalla sentenza o dagli atti processuali, al quale non possono essere assimilate le questioni e le argomentazioni giuridiche che, pertanto, risultano irrilevanti e comportano l'inammissibilità delle relative censure, irritualmente proposte (Cass. 29/07/2015, n. 15997).

Nella fattispecie il ricorrente ha completamente trascurato di indicare quali siano il fatto o la congerie di fatti, controversi e decisivi, che, nella sua ottica difensiva, sarebbero stati erroneamente apprezzati dalla CTR e che, quindi, ne avrebbe inficiato l'iter decisionale.

5. Tutto ciò comporta il rigetto del ricorso.

6. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso;

condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 7.000,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 13 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 27 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza