Sentenza del 18/04/2018 n. 9448 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

B.S., in proprio e quale erede di B.N., titolare di una ditta individuale, nonché come legale rappresentante della srl Euro-B, propone ricorso per cassazione con sette motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria che, rigettandone l'appello - e rigettando del pari il gravame incidentale dell'Agenzia delle Entrate -, nel giudizio introdotto con l'impugnazione degli avvisi di accertamento, emessi ai fini dell'IRPEF, dell'IRPEG e dell'IVA per gli anni 2003 e 2004, con i quali si contestavano costi non deducibili e omessa contabilizzazione di ingenti ricavi, sulla base del processo verbale redatto per entrambe le aziende.

Con riguardo al parziale accoglimento del ricorso della s.r.l. Euro B, "con rideterminazione del reddito da parte della CTR nella misura minore emergente dall'atto di adesione intervenuto tra le parti nella fase precontenziosa ma non formalizzato", la Commissione Regionale ha disatteso l'appello incidentale dell'ufficio, sul rilievo che "contrariamente a quanto sostenuto dall'ufficio, il giudice tributario ha piena cognizione in ordine ai fatti rilevanti per la decisione e pertanto ben può procedere anche a rideterminare il reddito accertato nel quadro delle opposte prospettazioni offerte dalle parti. Ciò posto, appare ragionevole e condivisibile la sentenza della CTP che ha ritenuto verosimile la quantificazione dei maggiori redditi nella misura di cui alla proposta di adesione formulata dall'ufficio, ancorché non perfezionatasi per mancata accettazione del contribuente".

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso, articolando due motivi di ricorso incidentale.

RAGIONE DELLA DECISIONE

Col primo e con il secondo motivo del ricorso principale B.S. nella sua duplice qualità, si duole, sotto il profilo della violazione di legge e del vizio di motivazione, che il giudice d'appello abbia rigettato la censura concernente la violazione, da parte degli accertatori, del limite di tempo prescritto per la loro permanenza presso il contribuente ai fini della verifica.

Il primo motivo è infondato, con assorbimento del secondo, atteso che "in tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 5, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, nè l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali

sanzioni è stata prevista dal legislatore, la cui scelta risulta razionalmente giustificata dal mancato coinvolgimento di diritti del contribuente costituzionalmente tutelati" (Cass. n. 7584 del 2015, n. 17002).

Con il terzo ed il quarto motivo censura, sotto il profilo, rispettivamente, della violazione di legge e del vizio di motivazione, la sentenza impugnata in ordine alla mancata allegazione agli avvisi del verbale di constatazione.

Il terzo motivo è infondato, con assorbimento del quarto, ove si consideri che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, dispone al comma 2 che "se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto nè ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale". Nelle specie nulla si legge in proposito nel ricorso, nè l'avviso risulta riprodotto, almeno in parte qua, nel motivo, onde consentire la verifica.

Con il quinto ed il sesto motivo il ricorrente lamenta, rispettivamente, la violazione dell'art. 12 dello statuto del contribuente e dell'art. 24 Cost., per essere state eseguite le operazioni di verifica quanto il contribuente si trovava all'estero e non aveva rilasciato alcuna delega a rappresentarlo, e censura la sentenza impugnata per la mancata precisazione delle ragioni per le quali sarebbe stato corretto l'operato dell'ufficio accertatore in proposito.

Il quinto motivo è infondato, con assorbimento del sesto motivo.

Rileva anzitutto il Collegio che la disciplina degli accessi e delle ispezioni è contenuta nel D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, il quale in proposito non esclude possano essere compiute le operazioni qualora non sia presente il contribuente, ma si limita a disporre che "di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le operazioni e le ispezioni eseguite, le richieste fatte ai contribuente o a chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia".

Nella specie, a fronte dell'accertamento del giudice d'appello nel senso che "alle operazioni di verifica hanno assistito persone delegate dal titolare delle ditte" e che "non risulta essersi verificata alcuna lesione del diritto di difesa nel corso delle operazioni di verifica", il ricorrente formula censure di tenore generico e scarsamente rilevanti alla stregua della disciplina appena esposta, senza per altro riprodurre nel motivo gli avvisi di ricevimento o il verbale di constatazione.

Con il settimo motivo, denunciando "insufficiente motivazione, relativamente al merito - art. 360 c.p.c., n. 5", si duole che la Commissione regionale abbia rigettato l'appello per il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte del contribuente, facendo proprie in modo acritico e apodittico le motivazioni della Commissione provinciale, già contestate con l'appello, pur avendo essi contribuenti dimostrato per tabulas gli errori istruttori in cui sono incorsi gli agenti verificatori relativamente ai movimenti bancari sia di B.N. che di Euro B s.r.l.

Il motivo è infondato, avendo il giudice d'appello ritenuto che, a fronte delle dettagliate contestazioni sollevate dall'ufficio, il contribuente non aveva addotto "idonei elementi di prova a

sostegno di quanto prospettato, limitando sostanzialmente la propria difesa a mere affermazioni prive di concreto riscontro, sia con riferimento ai movimenti bancari non giustificati che in merito ai conferimenti in denaro da parte del titolare con accredito nel conto cassa. Infatti la stessa documentazione confusamente prodotta in appello (documentazione relativa ad importi riscossi, copia ordinativi, etc.) non è assolutamente idonea a confutare le numerose movimentazioni bancarie analiticamente contestate, in quanto non viene fornita la prova del documento fiscale sottostante alle singole operazioni". La "confusione contabile" tra le due aziende "non può esonerare il contribuente dall'onere della prova negativa in ordine agli specifici rilievi formulati nei suoi confronti", secondo il consolidato indirizzo giurisprudenziale per cui incombe esclusivamente sul contribuente l'onere di dimostrare quali, fra le operazioni contestate, non siano espressione di attività imponibile e per quale motivo".

Le motivazioni del giudice di primo grado, come si vede, non sono state dunque condivise in modo "acritico e apodittico", ma dando conto della inidoneità degli elementi di prova offerti, con riferimento tanto ai movimenti bancari non giustificati, che in merito ai conferimenti in denaro del titolare con accredito nel conto cassa, e individuando le ragioni della inidoneità dei detti elementi a costituire prova contraria nella mancata prova del documento fiscale sottostante alle singole operazioni.

Col primo motivo del ricorso incidentale l'amministrazione, deducendo violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, e del D.Lgs. n. 218 del 1997, artt. 1 e segg. nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1 e 2, critica la sentenza impugnata assumendo che il giudice di merito può ben rideterminare il reddito imponibile rettificato dall'ufficio considerando errati o non fondati alcuni degli elementi prospettati dall'ufficio, ma non può sostituire alla determinazione dell'ufficio la irrilevante determinazione contenuta nella proposta di accertamento per adesione non perfezionatasi".

Con il secondo motivo denuncia insufficiente motivazione con riguardo alle ragioni per le quali ritiene che il reddito rideterminato dall'ufficio non sia corretto nella sua misura e dunque in forza di quali elementi abbia proceduto alla rideterminazione.

I due motivi, da esaminare congiuntamente in quanto legati, sono infondati.

Il giudice d'appello ha confermato infatti la rideterminazione del reddito della srl Euro B utilizzando l'accertamento con adesione non andato a buon fine non in quanto tale - e neppure considerando quella a suo tempo formulata come una proposta transattiva - ma semplicemente utilizzando quel valore come misura ("... nella misura minore emergente dall'atto di adesione intervenuto... ma non formalizzato...") rispetto all'originaria pretesa dell'ufficio, rimanendo nell'ambito della valutazione "delle opposte prospettazioni offerte dalle parti", ed ha quindi condiviso "la quantificazione dei maggiori redditi nella misura" di cui alla proposta di adesione formulata dall'ufficio.

In conclusione i ricorsi, che devono essere riuniti, vanno rigettati.

Vanno compensate fra le parti le spese del giudizio, in considerazione della reciproca soccombenza.

P.Q.M.

La Corte, riuniti i ricorsi, li rigetta.

Dichiara compensate fra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, il 5 aprile 2017.

Depositato in Cancelleria il 18 aprile 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza