Sentenza del 26/07/2019 n. 20344 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

V.P. ricorre, con sei motivi, per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo che, accogliendo l'appello dell'Ufficio, ha riformato la sentenza di primo grado della Commissione tributaria provinciale di Pescara che aveva accolto i ricorsi proposti dal contribuente avverso due avvisi di accertamento, emessi in relazione agli anni d'imposta 2002 e 2003, all'esito di accertamento sintetico D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38, commi 4 e 5, con i quali era stato rettificato il reddito ai fini IRPEF. I giudici di appello, in particolare, hanno confermato gli accertamenti, rilevando che si era in presenza di un divario tra redditi dichiarati e redditi accertati ben superiori ad un quarto; passando, poi, all'esame degli elementi indicativi di una maggiore capacità contributiva, hanno osservato che: a) le prime due automobili sono state considerate beni strumentali, mentre per la terza si è tenuto conto della somma ottenuta a titolo di finanziamento; b) il contribuente, sul quale incombeva il relativo onere, non aveva offerto prova che l'immobile di circa 250 mq., di cui era proprietario per la quota di 1/3, fosse utilizzato per l'attività professionale; c) l'Ufficio non aveva tenuto conto, ai fini dell'accertamento, del rimborso delle spese (pari a circa Euro 3.500,00) relative all'attività svolta a beneficio del Centro Sportivo Educativo Nazionale di Pescara.

L'Agenzia delle Entrate, sebbene ritualmente intimata, ha depositato atto di costituzione al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione della causa.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, il contribuente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza per non avere i giudici di appello pronunciato sulla eccezione di inammissibilità dell'appello, sollevata in secondo grado, per mancata allegazione, entro il termine perentorio di trenta giorni dalla notifica, della fotocopia della ricevuta di spedizione dell'appello stesso, pur trattandosi di verifica che avrebbe dovuto essere compiuta d'ufficio.

2. Con il secondo motivo, il ricorrente censura la decisione impugnata, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, ribadendo che la Commissione regionale ha omesso di esaminare la eccezione di inammissibilità sollevata come conseguenza del mancato adempimento del deposito della ricevuta di invio dell'atto di appello.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 4, nella parte in cui i giudici di secondo grado, nell'accogliere l'appello dell'Agenzia delle Entrate, hanno affermato la legittimità dell'accertamento.

Partendo dal presupposto che l'art. 38 citato stabilisce che il contribuente ha facoltà di dimostrare, anche prima della notificazione dell'accertamento, che il maggior reddito determinato sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, addebita alla Commissione regionale di non avere tenuto conto che in entrambi i gradi del giudizio era stata fornita prova dell'esistenza di redditi esenti che in parte giustificavano il maggior reddito determinato, facendo venire meno lo scostamento minimo del 25 per cento su due annualità richiesto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, per poter utilizzare lo strumento reddittometrico.

Evidenzia, in proposito, che risultava percettore di somme erogate dal Centro Sportivo Educativo Nazionale di Pescara a titolo di "rimborsi forfettari", ai sensi dell'art. 67 t.u.i.r., documentate e non contestate, che, costituendo redditi esenti, avrebbero dovuto essere prese in considerazione al fine di valutare la sua capacità di spesa.

4. Con il quarto motivo, censura la decisione impugnata per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 4, e dell'art. 53 Cost. nella parte in cui i giudici di appello hanno escluso che l'immobile di 250 mq., preso in esame quale indice di capacità contributiva, potesse essere considerato strumentale all'attività di lavoro autonomo (e quindi essere escluso dal novero dei beni indice), pur essendo stata data prova, mediante l'esibizione delle dichiarazioni di variazione ai fini I.V.A., che l'attività veniva svolta proprio presso detto immobile.

5. Con il quinto motivo, si deduce "mancata valutazione della natura, reddituale o meno, delle somme ricevute quali rimborsi reddituali (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) - omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti".

Lamenta che la Commissione regionale, nell'affrontare la questione concernente i rimborsi forfettari percepiti, si limita ad affermare: "... abbiamo saputo che l'Ufficio non ne ha tenuto conto pur precisando che in quanto rimborso spese presupponeva pur sempre una precedente manifestazione di reddito", non esprimendo in tal modo alcun giudizio sulla natura dei rimborsi.

6. Con il sesto motivo, si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza, in quanto: 1) nella decisione viene indicata la norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58, assolutamente inconferente rispetto al caso in esame; 2) vengono prese in considerazione, quali beni indice di capacità contributiva, tre autovetture, a fronte delle due esistenti ed utilizzate dall'Ufficio per l'emissione degli atti impositivi; 3) viene richiamata una sentenza di primo grado n. 235/8, che non ha alcuna attinenza con il giudizio, che è stato definito in primo grado dalla sentenza n. 635/4/2010.

7. I primi due motivi, essendo strettamente connessi, possono essere trattati unitariatamente e sono infondati.

7.1. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, non ricorre il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (Cass. n. 5351 del 8/3/2007; Cass. n. 29191 del 6/12/2017).

Nel caso di specie, l'accoglimento da parte della Commissione regionale dell'appello dell'Ufficio, all'esito dell'esame nel merito dei motivi di gravame, comporta un implicito rigetto della eccezione di inammissibilità dell'appello sollevata dal contribuente.

8. Il sesto motivo, con il quale si denuncia parimenti un error in procedendo, è infondato.

8.1. L'errata indicazione della norma disciplinante la fattispecie in esame, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58 anzichè art. 38 non determina vizio insanabile della sentenza comportante nullità della stessa, risultando evidente dalla lettura della motivazione che si tratta di mero errore materiale, avendo i giudici di merito chiaramente evidenziato che si discuteva di accertamento sintetico induttivo, disciplinato dal citato art. 38, tanto che hanno ripetutamente fatto riferimento ai beni indice di capacità contributiva.

8.2. Parimenti irrilevante è l'errata indicazione del numero della sentenza di primo grado (n. 235/8 anzichè 635/4/2010), tenuto conto che essa viene correttamente richiamata nella intestazione della sentenza di appello e ne viene ritrascritto uno stralcio a dimostrazione che ai fini della decisione è stata presa in esame la decisione oggetto di impugnazione e non altra e diversa pronuncia.

8.3. Quanto, poi, al riferimento contenuto in sentenza ad una "terza" autovettura, sebbene gli autoveicoli oggetto di verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate siano state soltanto due (e precisamente una Fiat Marea ed una Citroen C5), trattasi di imprecisione che non può avere spiegato alcuna incidenza sulla decisione, considerato che i giudici di merito si sono limitati a dare atto che ai fini dell'accertamento era stato conteggiato anche il finanziamento che il contribuente, come dallo stesso evidenziato, aveva ottenuto dalla ditta Citifin al fine di acquistare l'automobile Citroen. 9. Il terzo motivo è inammissibile.

9.1. Occorre rammentare che in tema di accertamento sintetico l'Amministrazione finanziaria deve dimostrare, mediante elementi certi, la divergenza tra reddito dichiarato e reddito determinato in via presuntiva, anche a mezzo di presunzioni gravi, precise e concordanti (Cass. 13602 del 30 maggio 2018) e che è onere del contribuente fornire la prova contraria, ossia dimostrare l'esistenza e l'entità di una pregressa e legittima disponibilità finanziaria, oltre alla durata del possesso della stessa (Cass. n. 14885 del 16/7/2015).

Infatti, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 esige qualcosa in più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi - esenti ovvero soggetti a ritenuta alla fonte - e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi siano stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere (Cass. n. 1510 del 20/1/2017; Cass. n. 25104 del 26/11/2014). In tal senso va, infatti, letto lo specifico riferimento alla prova (risultante da idonea documentazione) della entità di tali eventuali redditi e della "durata" del relativo

possesso, poichè in tal modo si ancora a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo quindi che gli stessi siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico.

9.2. Con la censura in esame il ricorrente si limita ad affermare in modo generico che nel giudizio di merito aveva offerto, come consentito dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 prova contraria, dimostrando che il maggior reddito accertato o accertabile era costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte, ma omette di indicare i redditi esenti di cui l'Ufficio impositore ed il giudice di merito avrebbero pretermesso l'esame; non può, infatti, a tal fine attribuirsi rilevanza alle somme erogate dal Centro Sportivo Educativo Nazionale di Pescara a titolo di "rimborsi forfettari", poichè si tratta di emolumenti che l'Ufficio non ha preso in considerazione ai fini della determinazione del maggior reddito accertato.

10. Anche il quarto motivo è inammissibile, perchè la doglianza si traduce nella critica alla valutazione delle risultanze istruttorie operata dai giudici di appello e tende, quindi, a rimettere in discussione l'accertamento svolto dai giudici di merito, introducendo questioni di fatto - certamente estranee alla dedotta violazione di legge - la cui cognizione, sottratta al controllo di legittimità, è insindacabilmente riservata al giudice di merito.

Non è infatti consentito al ricorrente contrapporre alla valutazione operata dai giudici di appello una sua diversa interpretazione, al fine di ottenere da parte del giudice di legittimità la revisione degli accertamenti di fatto già compiuti dal giudice di merito, non potendo le censure poste a fondamento del ricorso risolversi nella sollecitazione di una lettura delle risultanze processuali differente da quella operata dai giudici di merito o riflettere un apprezzamento delle prove difforme da quello dato dai giudici di merito (Cass. n. 13954 del 14/6/2007; Cass. n. 29404 del 7/12/2017).

11. Anche il quinto motivo non si sottrae alla declaratoria di inammissibilità.

11.1. L'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, conv. in L. n. 134 del 2012, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia) (Cass., ordinanza n. 27415 del 29/10/2018; Cass. Sez. U, n. 8053 del 7/4/2014).

11.2. Il ricorrente non indica il "fatto" storico di cui è stato omesso l'esame, ma si duole che i giudici di merito non abbiano espresso un giudizio in ordine alla natura dei rimborsi forfettari, pur emergendo dalla motivazione della sentenza che il rimborso di tali spese non è stato preso in considerazione perchè di esse l'Ufficio non ha tenuto conto ai fini della determinazione del reddito e dello scostamento richiesto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38.

12. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Nulla deve disporsi in merito alle spese del giudizio di legittimità, in assenza di attività difensiva da parte dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 14 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 26 luglio 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza