Sentenza del 14/11/2019 n. 29633 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A seguito della documentazione pervenuta dall'Amministrazione fiscale francese in ordine alla presenza del nominativo di S.G. nella cosiddetta "lista Falciani", la Guardia di Finanza verificava la detenzione da parte della contribuente di disponibilità finanziarie non dichiarate presso la filiale di Ginevra della banca svizzera HSBC. Pertanto l'Agenzia delle Entrate in data 14.11.2012 notificava alla contribuente un avviso di accertamento, relativo all'anno di imposta 2007, con il quale contestava alla contribuente la detenzione in un paese a fiscalità privilegiata di attività finanziarie non dichiarate, che presumeva costituite con redditi sottratti alla tassazione in Italia; contestava inoltre, a norma del D.L. n. 167 del 1990, art. 6, convertito nella L. n. 227 del 1990, la presunta fruttosità dei redditi trasferiti o costituiti all'estero e non dichiarati, con determinazione complessiva di un maggior reddito imponibile di Euro 43.514 e conseguente applicazione delle maggiori imposte, oltre interessi e sanzioni.

La contribuente proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Milano che lo rigettava con sentenza n. 1555 del 2015.

La contribuente proponeva appello alla Commissione tributaria regionale di Milano che lo accoglieva con sentenza n. 692 del 23.2.2017. Il giudice di appello riteneva "dirimente ed assorbente" la preliminare questione relativa alla inapplicabilità retroattiva della disposizione di natura sostanziale prevista dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, che ha introdotto una presunzione legale di evasione ponendo in capo al contribuente l'onere della prova contraria, con conseguente impossibilità di estendere la presunzione legale in oggetto a periodi di imposta antecedenti (nella specie anno 2007) all'entrata in vigore della novella legislativa.

Contro la, sentenza di appello l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con unico motivo deducendo: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 11 disp.att.c.p.p. prel. c.c.; L. 212 del 2000, art. 3; artt. 2727 e 2729 c.c.; art. 116 c.p.c.; D.L. 1 luglio 2009, n. 78, art. 12, commi 2 e 2 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 ", nella parte in cui la C.T.R. ha ritenuto l'inapplicata retroattiva della norma di cui al D.L. n. 78 del 2009, art. 12; deduce inoltre la violazione della regola generale sul ragionamento presuntivo, non avendo considerato che le presunzioni sono anche quelle semplici rimesse al prudente apprezzamento del giudice a norma dell'art. 2729 c.c., così omettendo di verificare l'applicabilità del meccanismo della deduzione, dal fatto noto, del fatto ignoto che deve essere provato.

S.G. resiste con controricorso. Chiede il rigetto del ricorso; subordinatamente, in caso di accoglimento, chiede che la causa sia rinviata alla Commissione tributaria regionale per l'esame delle questioni ritenute assorbite.

Motivi della decisione

Il ricorso è fondato nei termini di seguito indicati.

Occorre premettere che, con specifico riguardo ai dati risultanti dalla "lista Falciani", la giurisprudenza univoca di questa Corte ha stabilito che, in tema di accertamento tributario, è legittima l'utilizzazione di qualsiasi elemento con valore indiziario, anche acquisito in modo irrituale, ad eccezione di quelli la cui inutilizzabilità discende da specifica previsione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale. Ne consegue che sono utilizzabili ai fini della pretesa fiscale, nel contraddittorio con il contribuente, i dati bancari trasmessi dall'autorità finanziaria francese a quella italiana, ai sensi della Direttiva 77/799/CEE del 19 dicembre 1977, senza onere di preventiva verifica da parte dell'autorità destinataria, sebbene acquisiti con modalità illecite ed in violazione del diritto alla riservatezza bancaria. (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 8605 del 28/04/2015; conformi Sez. 6-5 n. 8606/2015; Sez. 6-5 17183/2015; Sez. 6-5 16950/2015).

2.1 Aderendo ad una precedente pronuncia giurisprudenziale, questo Collegio ritiene che la presunzione legale stabilita dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, convertito nella L. n. 102 del 2009, in vigore dal 1 luglio 2009, secondo cui gli investimenti o le attività di natura finanziaria, detenuti in Stati a fiscalità privilegiata in violazione degli obblighi di dichiarazione, si presumono costituiti con redditi sottratti alla tassazione, non ha natura procedimentale ma sostanziale, con conseguente impossibilità di attribuire alla stessa efficacia retroattiva, in mancanza di una espressa previsione in tal senso. (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 2662 del 02/02/2018).

Tuttavia la circostanza che la presunzione legale di evasione stabilita dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, non sia suscettibile di applicazione retroattiva agli anni di imposta antecedenti alla sua entrata in vigore, non preclude all'Ufficio di provare l'esistenza di redditi non dichiarati dal contribuente, detenuti occultamente in paesi a fiscalità privilegiata, anche sulla base di presunzioni semplici, purchè gravi, precise e concordanti (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 2 con riguardo alla rettifica del reddito delle persone fisiche), anche non facendo ricorso alla presunzione legale in oggetto. A tal fine occorre considerare che, secondo la giurisprudenza di legittimità, civile e tributaria, in tema di presunzioni semplici, gli elementi assunti a fonte di prova non debbono essere necessariamente più d'uno, ben potendo il giudice fondare il proprio convincimento su uno solo di essi, purchè grave e preciso, dovendo il requisito della "concordanza" ritenersi menzionato dalla legge solo in previsione di un eventuale, ma non necessario, concorso di più elementi presuntivi. (Sez. 1 -, Ordinanza n. 23153 del 26/09/2018); con riferimento alla materia tributaria, il convincimento del giudice in ordine alla sussistenza di redditi maggiori di quelli dichiarati può fondarsi anche su una sola presunzione semplice, purchè grave e precisa. (Sez. 5 -, Ordinanza n. 30803 del 22/12/2017; con specifico riferimento alla "lista Falciani" Sez. 6 - 5, n. 3276 del 12/02/2018, secondo cui l'Amministrazione finanziaria può fondare la propria pretesa anche su un unico indizio, se grave e preciso, cioè dotato di elevata valenza probabilistica (nella specie, risultanze della cd. "lista Falciani).

2.2.Nel caso in esame il giudice di merito, dopo avere correttamente escluso l'applicabilità retroattiva della presunzione legale contenuta nel D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, ha omesso di procedere comunque all'apprezzamento della documentazione in atti (tabulati della banca elvetica recanti l'indicazione delle disponibilità finanziarie del contribuente ed ogni altra eventuale risultanza probatoria ritenuta rilevante) al fine di verificare se, applicando il ragionamento presuntivo ordinario, sussistano o meno presunzioni semplici ma qualificate, in ordine al fatto che l'attività finanziaria estera sia stata costituita con il provento di redditi sottratti alla tassazione e allocati all'estero; a tal fine il giudice di appello dovrà valutare anche la circostanza che il contribuente ha scientemente violato l'obbligo previsto dal D.L. n. 167 del 1990, art. 4 (previgente rispetto all'anno di imposta in contestazione) di indicare, nella propria dichiarazione dei redditi, le disponibilità finanziarie detenute all'estero, ed in particolare allocate in un "paradiso fiscale". Inoltre il giudice di appello, annullando integralmente l'avviso di accertamento in ragione della inapplicabilità retroattiva del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, ha omesso di considerare che, come risulta dal testo della sentenza impugnata e dal contenuto del controricorso, una parte del maggior reddito imponibile accertato deriva dalla applicazione del D.L. n. 167 del 1990, art. 6, che stabilisce la presunzione di fruttuosità delle disponibilità finanziarie detenute all'estero, norma rispetto alla quale non si pone alcun problema di retroattività.

In accoglimento del ricorso, nei termini indicati, la sentenza deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione, perchè proceda all'apprezzamento della rilevanza probatoria della documentazione acquisita (tabulati della banca elvetica) e di ogni altro eventuale ulteriore elemento probatorio addotto dall'Ufficio a sostegno dell'atto impositivo, facendo applicazione dei principi di diritto in precedenza indicati. Alla stessa C.T.R. è demandata la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso nei termini indicati in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 16 maggio 2019 Depositato in cancelleria il 14 novembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza