Sentenza del 03/12/2019 n. 31475 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

G.R., a seguito di notifica di avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione gli importi di alcune operazioni bancarie ritenute non giustificate (per un maggior reddito pari ad Euro 398.049,18, per l'anno 2007, e pari ad Euro 318.679,65, per l'anno 2008) propose ricorso innanzi alla Commissione Provinciale di Bari, lamentando che non era stata invitato al contraddittorio preventivo e che le operazioni bancarie erano ampiamente giustificate dalla documentazione da lui prodotta. Il ricorso del G. fu respinto in primo grado ed accolto parzialmente in appello dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia (di seguito, CTR), con la sentenza in epigrafe.

Il contribuente ricorre per la cassazione della sentenza della CTR con undici motivi.

L'Amministrazione erariale non si è difesa depositando "atto di costituzione" al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

Il contribuente ha presentato memorie ex art. 378 c.p.c., con le quali chiede dichiararsi la cessazione della materia del contendere sui motivi di ricorso nn. 5-6 e chiede accogliersi gli ulteriori motivi.

Deposita, con nota del 09/09/2019, sentenza n. 2078/07/20115 della CTR della Puglia, del 17/07/2015, depositata il 06/10/2015, munita di formula di passaggio in giudicato, riguardante il giudizio di revocazione instaurato da G.R. avverso la medesima sentenza oggetto del presente giudizio e di cui in epigrafe.

Motivi della decisione

1. Col primo motivo di ricorso, il contribuente lamenta violazione di legge, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, ed in particolare del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, per mancata instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale.

1.2 La doglianza è infondata; la giurisprudenza di questa Corte da tempo afferma che, in tema di accertamento di imposte sul reddito, la convocazione del contribuente in sede amministrativa costituisce per l'Ufficio una facoltà e non un obbligo e che siffatta discrezionalità non viola il diritto di difesa, potendo l'Ufficio procedere al ritiro eventuale del provvedimento, nell'esercizio del potere di autotutela, in caso di osservazioni e/o giustificazioni proposte dall'interessato (cfr.,

Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 5777 del 27/02/2019, Rv. 652802-01; cfr. id. Sez. 5, Sentenza n. 11624 del 15/05/2013, Rv. 626992-01).

2. Col secondo motivo il ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame su di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, quale la questione relativa all'omessa convocazione in sede ammnistrativa.

2.1. Anche tale motivo è infondato.

2.2. Sebbene nella motivazione della sentenza impugnata non vi è argomentazione esplicita riferibile alla questione de qua, essa può ritenersi implicitamente decisa dalla CTR sulla base di quanto di seguito esposto.

La giurisprudenza di questa Corte, cui si dà seguito, ha chiarito che "ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia" (cfr. Sez. 1, Ordinanza n. 24155 del 13/10/2017; id. Sez. 2 n. 20718 del 13/08/2018).

2.3. Nel caso in esame, l'impostazione logico-giuridica della pronuncia, fa ravvisare senz'altro la statuizione implicita di rigetto della questione sollevata dal contribuente in punto di convocazione, considerato che per l'accoglimento parziale dell'appello (limitatamente al recupero a tassazione dei soli canoni di locazione), il giudice di secondo grado non ha potuto che reputare, seppur implicitamente, che l'omessa convocazione non inficiasse il procedimento accertativo, con ciò allineandosi, nella sostanza, ai principi più sopra esposti secondo cui la convocazione del contribuente costituisce facoltà e non obbligo dell'Amministrazione.

3. Con il terzo motivo, deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art. 115 c.p.c., e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 23, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione del principio di non contestazione, lamentando che i giudici di secondo grado hanno del tutto trascurato la palese violazione normativa compiuta dall'Ufficio e prontamente eccepita dal contribuente.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Dalla lettura della sentenza si rileva come il rimando in essa operato ad una generale inattendibilità e al difetto di prova delle giustificazioni addotte dal contribuente (v. pagina n. 4 della sentenza impugnata) sia, in realtà, frutto di una valutazione che ha tenuto conto dell'esito delle contestazioni dell'Amministrazione nel confronto con le difese del contribuente.

3.3. Ed infatti, la sentenza in epigrafe dopo aver richiamato il principio di diritto enunciato da questa Corte, secondo cui l'onere della prova sui versamenti bancari, non riguarda solo i professionisti e imprese ma tutti i contribuenti e a prescindere dalla natura dell'attività

lavorativa, e dopo avere evidenziato che spetta al contribuente giustificare i versamenti effettuati sul conto corrente - e ciò in virtù della presunzione legale (relativa) che regola la verifica fiscale - ha accolto parzialmente l'appello del contribuente sulla base dei seguenti elementi circostanziali:

l'esistenza di operazioni di versamenti sui conti correnti oggetto di verifica non compatibili con la figura di pensionato di G., in relazione ai quali quest'ultimo non aveva fornito giustificazioni credibili;

individuazione, di alcune operazioni bancarie ritenute non giustificate (v. sentenza pag. 4, "...sono contestati all'Ufficio, per esempio..."): versamenti di assegni per Euro. 35.244,93 da C. s.r.l, per Euro 52.604,30 da S. s.r.l., per Euro 3.000,00 per spese di un'amica, per Euro 1.200,00 per un amico, per fronteggiare spese di festività;

- riconoscimento di versamenti ritenuti compatibili con la qualità di pensionato del G. e giustificati dalla documentazione in atti, quali i versamenti di somme rinvenienti dai canoni di locazione risultanti da appositi contratti.

3.4. Tali elementi, se considerati in relazione al paramento di censura evocato nel motivo all'esame, dimostrano come la CTR abbia esaminato le contestazioni dell'Agenzia e le giustificazione date dal contribuente, che abbia individuato tali contestazioni in base alla natura dell'operazione bancaria (es. versamenti di contanti, versamenti di assegni) ed in base all'importo, rispettando, così, il dovere di compiere la valutazione dei fatti di causa in base alle reciproche contestazioni, senza incorrere nelle violazioni denunciate con il terzo motivo di ricorso.

4. Con il quarto motivo, il ricorrente denuncia l'omesso esame della mancata contestazione, da parte dell'Amministrazione erariale, delle obiezioni di merito sollevate dal contribuente, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

5. Con il quinto motivo di ricorso il ricorrente denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, relativo alla qualità di amministratore e legale rappresentante di Corna Prefabbricati s.r.l. ricoperta dal contribuente e la conseguente riferibilità del versamento contestato di Euro 35.244,93 effettuato sul conto corrente della società e non del G., ex art. 360 c.p.c., n. 5.

6. Con il sesto motivo, denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, relativo alla qualità di amministratore e legale rappresentante di Someta s.r.l. ricoperta dal contribuente e la conseguente riferibilità del prelevamento dal conto corrente intestato a detta società e non al G. ed effettuato con assegno di conto corrente della società di capitali, di Euro 52.604, 30, per il pagamento di dipendenti, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

7. Con il settimo motivo, denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, quale l'inesistenza del versamento di assegni di Euro 213.500,00 asseritamente effettuato in data 2 agosto 2008, indicato nell'avviso di accertamento, ma non risultante dagli estratti conto, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

8. Con l'ottavo motivo denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, per l'irrilevanza del versamento dell'assegno di Euro 100.000,00 del 1 febbraio 2007, cc. n. (OMISSIS) s/o Credem, avendo fornito la prova che detto importo è stato bonificato il giorno successivo all'effettivo beneficiario, società Someta, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

9. Con il nono motivo denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, per la riconducibilità delle operazioni alla sig.ra F.T., coniuge di G., in relazione al conto corrente cointestato n. (OMISSIS), ed in particolare del versamento dell'assegno di Euro 3.000,00 del 2 dicembre 2008, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

10. Con il decimo, denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, quale la perizia giurata ed i documenti ivi allegati, ex art. 360 c.p.c., n. 5.

11. Con l'undicesimo ed ultimo motivo denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, comma 1, n. 2, e dell'art. 2729 c.c., comma 1, in quanto la sentenza gravata ha motivato sulla base di presunzioni semplici prive dei caratteri della gravità precisione e concordanza.

12. I motivi, quarto, settimo, ottavo e nono vengono esaminati congiuntamente, in quanto costituenti sostanzialmente frammentazione di una stessa censura. Gli stessi sono complessivamente fondati nei termini qui di seguito esposti.

13. Dagli elementi circostanziali emergenti dalla sentenza impugnata e più sopra evidenziati, risulta che i giudici di secondo grado pur compiendo una valutazione di generale implausibilità delle giustificazioni addotte del contribuente, si limitano, poi, a verificare soltanto alcune operazioni bancarie, e ciò nonostante le allegazioni del contribuente tendessero a giustificare tutte le operazioni bancarie oggetto dell'accertamento fiscale.

13.1. La percezione immediata che si ha dalla lettura della sentenza è che l'esame dei giudici di merito sui fatti controversi e decisivi per il giudizio, non soddisfano i canoni dell'analiticità della valutazione della prova e, a monte, di ciascuna contestazione dell'Amministrazione nel confronto con le allegazioni giustificative addotte dal contribuente; la CTR ha esaminato le movimentazioni secondo un ripartizione che ha selezionato a caso, per gruppi di operazioni, senza analizzare il quadro complessivi dei fatti oggetto di giudizio.

13.2. Sulla necessità di una valutazione analitica delle movimentazioni bancarie da parte del giudice di merito, questa Corte si è già espressa ritenendo, quanto all'onere della prova, che se debbano essere indicati e dimostrati dal contribuente la provenienza e la destinazione dei singoli pagamenti con riferimento tanto ai termini soggettivi dei singoli rapporti attivi e passivi, quanto alle diverse cause giustificative degli accrediti e dei prelievi, è pur vero che, a fronte dell'analiticità nella deduzione del mezzo di prova o comunque delle allegazioni difensive da parte del contribuente debba corrispondere speculare analiticità da parte del giudice nell'esaminare quanto dedotto e documentato (cfr. Cass., Sez.5, Ordinanza n. 30786 del 2871172018, Rv. 651566-01; con riferimento al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, cfr. Sez. 5, Sentenza

n. 15217 del 12/09/2012; Sez. 5, Sentenza n. 1418 del 22/01/2013; Sez. 5, Ordinanza n. 6595 del 15/03/2013; Sez. 5, Sentenza n. 21303 del 18/09/2013; id. Sez. 5, Sentenza n. 20668 del 01/10/2014).

14. Sui motivi cinque e sei, è cessata la materia del contendere per effetto del giudicato favorevole e sopravvenuto sulla domanda di revocazione parziale della sentenza di appello (v. doc. 372; memoria ex art. 378 c.p.c., e sentenza ivi allegata con attestazione del passaggio in giudicato). In sintesi è accaduto che la sentenza d'appello sia stata impugnata anche per revocazione e che la CTR, con decisione passata in giudicato dopo il ricorso, abbia accolto parzialmente la domanda di revocazione limitatamente ai capi di pronunzia censurati con i motivi quinto e sesto (fase rescindente) e annullato nel merito le relative riprese fiscali (fase rescissoria), il che ha fatto venir meno l'interesse alla proposizione di tali motivi, con conseguente declaratoria di cessazione della materia del contendere relativamente ad essi.

15. Il decimo motivo di gravame è inammissibile dandosi seguito, e facendo proprio, l'indirizzo di questa Corte, secondo cui "in tema di ricorso per cassazione non può essere dedotto, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo della controversia per la mancata considerazione di una perizia stragiudiziale, in quanto la stessa costituisce un mero argomento di prova (cfr. Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 8621 del 09/04/2018, Rv. 647730 - 01).

16. L'undicesimo motivo che denuncia l'illegittimità della sentenza per aver i secondi giudici motivato sulla base di presunzioni semplici prive dei caratteri della gravità precisione e concordanza, rimane assorbito dall'accoglimento dei motivi quarto, settimo, ottavo e nono.

17. La sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia in diversa composizione, che statuirà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Dichiara parzialmente cessata la materia del contendere in relazione ai motivi quinto e sesto; accoglie i motivi quarto, settimo, ottavo e nono, nei quali dichiara assorbito l'undicesimo; rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia in diversa composizione, che statuirà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della V sezione civile, il 26 settembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza