Sentenza del 13/12/2019 n. 32865 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1.- M.M. ha ricevuto un avviso di accertamento con il quale il suo reddito per l'anno 2005 è stato determinato in Euro 209.627,43 anzichè quello dichiarato di Euro 32.943,00, anche sulla base dei dati emergenti dall'ufficio del registro. In particolare risulta che ella negli anni tra il 2000 e il 2005 ha acquistato dieci immobili, di cui tre, per il valore di Euro 55.000,00 nell'anno 2005; emerge altresì che ella ha la disponibilità di tre autovetture. La contribuente deduce che gli immobili sono stati acquistati con consistenti aiuti economici elargiti dai genitori e di avere stipulato un mutuo per l'importo di 300 milioni di lire, somma che, oculatamente investita in borsa, ha prodotto frutti.

2.- In primo grado la tesi della contribuente è stata accolta. La CTP, con sentenza depositata in data 15.2.2012, ha ritenuto dimostrata la legittima disponibilità (non sottratta al prelievo tributario) della somma di Euro 457.727,00 mentre l'esborso dell'anno 2005 per acquisto immobili è stato di Euro 55.000,00. L'Agenzia ha proposto appello e la CTR con sentenza del 22 febbraio 2013 non notificata, ha parzialmente accolto l'appello, osservando che la causa verte solo sull'imposta dovuta per il 2005, che la disamina deve essere indipendente dalle annualità precedenti oggetto di processi già definiti e ha affermato che la contribuente non ha dato prova di avere acquistato nel 2005 i tre immobili di cui si è detto con proventi da elargizioni dei genitori, nonchè dagli investimenti in borsa. Ha pertanto rideterminato il reddito nella somma impiegata per l'acquisto degli immobili stessi e cioè Euro 55.000,00.

3.- Avverso la predetta sentenza propone ricorso per cassazione la contribuente affidandosi a sei motivi. Resiste con controricorso l'Agenzia.

Motivi della decisione

4.- Con il primo motivo di ricorso la contribuente deduce la omessa insufficiente e contraddittoria motivazione ai sensi del previgente art. 360 c.p.c., n. 5. Lamenta la mancata considerazione del fatto che l'avviso di accertamento avrebbe escluso la rilevanza degli investimenti patrimoniali del 2005 (i tre immobili acquistati) ai fini della rideterminazione del reddito, elemento questo evidenziato dalla contribuente nell'appello e non considerato dalla CTR. Con il secondo motivo si ripropone la stessa questione, sotto il profilo dell'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio.

La ricorrente premette che il primo motivo di appello è enunciato sulla base della precedente formulazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5 perchè la riforma apportata dalla L. n. 83 del 2012 non si applica, nella sua prospettazione, al processo tributario. Il secondo motivo di appello è formulato invece per l'ipotesi in cui la Corte ritenga applicabile il nuovo testo dell'art. 360 c.p.c..

Il primo motivo è inammissibile. Al giudizio di cassazione non si applicano le regole speciali del processo tributario, poichè lo stesso è integralmente disciplinato dalle disposizioni dettate dal c.p.c., atteso il generale richiamo delle stesse da parte del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 2, e la mancanza, in detto decreto, di specifiche previsioni sul relativo procedimento, anche in ordine alle modalità di proposizione del ricorso (Cass. n. 13126/2018).

La sentenza in esame non può pertanto essere censurata sulla base della previgente formulazione dell'art. 360 c.p.c., applicandosi invece la novella legislativa poichè è stata pubblicata nel febbraio 2013.

Il secondo motivo è inammissibile perchè pur deducendo (ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5 nella sua attuale formulazione) l'omesso esame di un fatto decisivo e cioè che l'avviso di accertamento avrebbe escluso la rilevanza degli incrementi patrimoniali del 2005, la parte trascrive in ricorso solo una frase del predetto avviso, estrapolata dal contesto, inidonea a dimostrare la bontà della sua tesi e la decisività dell'argomento. La ricorrente infatti sostiene che nell'avviso è stata esclusa la rilevanza degli incrementi patrimoniali ai fini reddituali per l'anno in questione, ma in verità la frase estrapolata e trascritta dalla ricorrente afferma solo che "relativamente alla quota degli incrementi patrimoniali è evidente che ne deriva un incremento patrimoniale nullo". Si tratta di una frase di non univoco significato (non è chiaro a quali incrementi si riferisca, per quale anno) e rappresenta solo una parte del contenuto dell'avviso, mentre di contro l'Agenzia contesta e deduce che nell'avviso di accertamento sono stati evidenziati tutti gli incrementi patrimoniali conseguiti nell'anno di imposta esaminato. Il motivo è quindi privo di quella specificità richiesta dall'art. 366 c.p.c. (Cass. 29093/2018) e non è possibile apprezzarne la fondatezza nè la decisività.

5.- Con il terzo motivo di ricorso la parte lamenta la violazione o falsa applicazione di norme di diritto con riferimento al D.M. 10 settembre 1992, art. 4, e al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 6 perchè una volta dimostrata la diponibilità (lecita) di un certo capitale pari a Euro 457.000,00 nel periodo in questione, ella non doveva anche dimostrare in concreto di avere impiegato una parte di quel capitale per gli acquisti dei beni immobili in questione. Avrebbe quindi errato la CTR sul punto, perchè ha ritenuto invece rilevante la mancanza di prova sul fatto che i tre immobili fossero stati in concreto acquisitati con le elargizioni del padre e i frutti dei suoi investimenti in borsa.

Il motivo è fondato.

Come si evince dalla sentenza impugnata e come la stessa Agenzia espone in controricorso, in primo grado la CTP ha accerto che "la sig.ra M. ha documentalmente provato di avere potuto disporre legittimamente nel 2005 di liquidità per complessivi Euro 475.727,00". Questa parte della decisione non è messa in discussione; la CTR non dubita che la contribuente avesse questa provvista nel periodo in questione, ma ritiene indimostrata "la necessaria correlazione del caso

tra la provvista utilizzatasi per l'acquisto degli immobili e quelle disponibilità (legittimamente) sopravvenute".

Pertanto deve ritenersi data la prova, da parte della contribuente, non solo della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte) ma anche della "entità di tali redditi e la durata del loro possesso" circostanze sintomatiche sufficienti a far ritenere che le somme sono state utilizzate per l'acquisto dei beni suddetti.

La norma di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, infatti, legittima la presunzione, da parte dell'amministrazione finanziaria, di un reddito maggiore di quello dichiarato dal contribuente sulla base di elementi indiziari dotati dei caratteri della gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c. e, in particolare, per quel che in questa sede interessa, in ragione della "spesa per incrementi patrimoniali", la quale si presume sostenuta "salvo prova contraria, con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata e nei quattro precedenti" In presenza di tale presupposto, la norma non impone altro onere all'amministrazione, ma piuttosto faculta (e onera) il contribuente a offrire la prova contraria: prova testualmente riferita, nel successivo comma 6, al fatto che "il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte", con la espressa precisazione che "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione".

L'oggetto della prova contraria da parte del contribuente riguarda non solo, dunque, la disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte) ma anche "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso". Pur non prevedendosi esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, si chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere). In tal senso va letto lo specifico riferimento alla prova (risultante da "idonea documentazione") della "entità" di eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso, previsione che ha l'indubbia finalità di ancorare 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 i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico (Cass. 8995/2014; Cass. n. 1510/2017; Cass. n. 7389/2018).

Sulla base di questi principi, ormai consolidati nella giurisprudenza di questa Corte ed alla quale il Collegio intende dare continuità, deve ritenersi che la contribuente abbia fornito la prova contraria richiesta dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 6, ratione temporis vigente e che la CTR non ha invece fatto corretta applicazione dei principi di diritto sopra enunciati.

6.- Con il quarto, quinto e sesto motivo, si lamenta il superamento dei limiti della giurisdizione tributaria o comunque ultrapetizione, perchè è stata accertata una pretesa fiscale ulteriore e maggiore di quella portata nell'avviso impugnato. I motivi sono assorbiti in conseguenza dell'accoglimento del terzo motivo di ricorso, che comporta la cassazione della sentenza impugnata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito, accogliendo l'originario ricorso, della contribuente Le spese del doppio grado di merito possono

essere compensate, mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza della agenzia e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Dichiara inammissibili il primo e secondo motivo, accoglie il terzo, con assorbimento degli ulteriori; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente.

Compensa le spese del doppio grado di merito e condanna l'Agenzia delle entrate alle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 2.900.00 oltre rimborso spese forfetarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 9 ottobre 2019.

Depositato in cancelleria il 13 dicembre 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza