# Sentenza del 19/12/2019 n. 33893 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

Con tre distinte sentenze, la n. 831/12/2017, la n. 832/12/2017 e la n. 833/12/2017, rese dallo stesso collegio in pari data e depositate tutte il 28 febbraio 2017, non notificate, la CTR dell'Emilia - Romagna accolse gli appelli proposti dalla sig.ra G.F.R. avverso le sentenze della CTP di Reggio Emilia, che avevano invece respinto i ricorsi separatamente proposti dalla contribuente avverso gli avvisi di accertamento a lei notificati per il recupero della maggiore IRPEF ritenuta dall'Amministrazione finanziaria dovuta sull'imponibile occultato, con riferimento agli anni d'imposta 2005, 2006 e 2007.

Gli avvisi di accertamento traevano origine da verifica, conclusasi con relativo processo verbale di constatazione, compiuta dalla Guardia di Finanza, a sua volta indotta dall'acquisizione, da parte dell'amministrazione fiscale francese, per il tramite degli strumenti previsti dalla direttiva n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e della Convenzione Italia - Francia contro le doppie imposizioni del 5 ottobre 1989, di una lista (c.d. lista Falciani) di detentori di investimenti e disponibilità finanziarie in Svizzera, presso la HSBC Private Bank di Ginevra - tra i quali erano individuati la sig.ra G. ed il coniuge C.M. - che avevano effettuato movimentazioni all'estero soggette agli obblighi di monitoraggio fiscale di cui al D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 4, convertito, con modificazioni, nella L. 4 agosto 1990, n. 227.

La CTR ritenne che non fosse applicabile retroattivamente, con riferimento alle succitate annualità d'imposta oggetto di contestazione, in quanto disposizione avente carattere sostanziale, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, art. 12, comma 2, convertito con modificazioni, nella L. 3 agosto 2009, n. 102, che ha stabilito che gli investimenti e le attività finanziarie detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui al succitato D.L. n. 167 del 1990, art. 4, ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. Inoltre, pur ammettendo in astratto legittima l'utilizzazione a fini probatori della c.d. lista Falciani comunque come elemento indiziario idoneo ad integrare presunzione semplice, nelle fattispecie concrete inerenti a ciascun accertamento il giudice tributario d'appello affermò che la documentazione allegata a ciascun atto impositivo, testualmente definita "piuttosto scarna e nebolosa", non consentisse di ravvisare un collegamento certo tra la contribuente ed il conto aperto presso la succitata banca.

Avverso ciascuna delle summenzionate sentenze l'Agenzia delle Entrate ha separatamente proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

La contribuente resiste in ciascun giudizio con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

Motivi della decisione

1. In via preliminare deve essere disposta la riunione dei giudizi nn. RG 7670/2018 e n. 7809/2018 a quello recante il n. RG 7669/2018, per evidenti ragioni di connessione soggettiva e parzialmente oggettiva.

Premesso che il contenuto di ciascuna delle sentenze impugnate è pressochè identico, salvo che per essere ciascuna riferita a diverse annualità d'imposta, tutte peraltro anteriori all'entrata in vigore del succitato D.L. 1 luglio 2009, n. 78, art. 12, comma 2, convertito con modificazioni, nella L. 3 agosto 2009, n. 102, in ognuno dei giudizi riuniti l'Agenzia delle Entrate ha impugnato tutte le sentenze della CTR dell'Emilia - Romagna rese nei rispettivi giudizi in forza di due motivi di uguale contenuto, che di seguito vengono ad essere esposti ed esaminati.

2. Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 c.c.; artt. 7 e 8 della Direttiva 77/799/CEE, L. n. 20 del 1992, art. 27 di ratifica della Convenzione Italia - Francia del 5 ottobre 1989, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la CTR, pur avendo ritenuto legittimo l'utilizzo della documentazione proveniente dall'Autorità francese, ha tuttavia escluso che le informazioni dalla stessa desumibili fossero suscettibili d'integrare presunzioni gravi, precise e concordanti, le sole idonee a fondare l'accertamento.

Assume in proposito l'Amministrazione ricorrente che - pacifico il fatto che la scheda cliente in cui la G. è individuata come titolare di un conto corrente presso la HSBC di Ginevra facesse parte della più ampia "lista Falciani", cioè di una lista di nominativi estratta dalla banca dati di tale istituto di credito dall'ex dipendente Falciani e dal medesimo trafugata a fini verosimilmente lucrativi - l'avere la CTR, pur nella dedotta condivisione dell'utilizzabilità a fini probatori di detta lista, poi affermato la mancanza di "collegamento certo tra la contribuente ed il conto aperto presso la banca svizzera", finirebbe per negare, di fatto, il valore probatorio dell'inclusione nella lista, traducendosi in evidente violazione delle norme rubricate.

3. Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate lamenta del pari in ciascun giudizio violazione e/o falsa applicazione del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, del D.L. n. 167 del 1990, art. 4 e del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR), art. 44, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, laddove, attribuendo alla disciplina in parola natura sostanziale, nella parte in cui essa prevede l'utilizzo, nel metodo di accertamento, di una presunzione legale relativa, la CTR ha escluso in ognuna delle sentenze impugnate l'applicabilità del citato art. 12 con riferimento agli anni d'imposta oggetto di accertamento, tutti anteriori alla data di entrata in vigore della suddetta norma.

3. In via preliminare va dato atto della tempestività di ciascun ricorso, notificato a mezzo PEC il 28 febbraio 2018 avverso sentenza depositata il 28 febbraio 2017, atteso che, ai fini del rispetto del c.d. termine lungo d'impugnazione (sei mesi dal deposito della sentenza impugnata, non notificata, trattandosi di giudizio introdotto dopo il 4 luglio 2009), deve tenersi conto del periodo

di sospensione dei termini di cui al D.L. n. 50 del 2017, art. 11, comma 9, convertito con modificazioni nella L. n. 96 del 2017.

4. Ciò premesso, i due motivi, così come proposti dall'Amministrazione finanziaria con ciascun ricorso, possono essere congiuntamente esaminati.

Per maggiore chiarezza espositiva appare utile riportare l'art. 12 (commi da 1 a 2 ter) del citato decreto, come convertito dalla L. conversione n. 102 del 2009, che ha modificato il comma 2 ed inserito i commi 2 bis e 2 ter:

1. Le norme del presente articolo danno attuazione alle intese raggiunte tra gli Stati aderenti alla Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico in materia di emersione di attività economiche e finanziarie detenute in Paesi aventi regimi fiscali privilegiati, allo scopo di migliorare l'attuale insoddisfacente livello di trasparenza fiscale e di scambio di informazioni, nonchè di incrementare la cooperazione amministrativa tra Stati.

2. In deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del 23 novembre 2001, n. 273, senza tener conto delle limitazioni ivi previste, in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui al D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 4, commi 1, 2 e 3, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. In tal caso, le sanzioni previste dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 1, sono raddoppiate.

2 bis. Per l'accertamento basato sulla presunzione di cui al comma 2, i termini di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43, commi 1 e 2, e successive modificazioni, e del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 57, commi 1 e 2, e successive modificazioni, sono raddoppiati.

2 ter. Per le violazioni di cui al D.L. 28 giugno 1990, n. 227, art. 4, commi 1, 2 e 3, e successive modificazioni, riferite agli investimenti e alle attività di natura finanziaria di cui al comma 2, i termini di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 20, sono raddoppiati.

Ai fini della presente decisione valenza centrale riveste segnatamente il comma 2 della norma, come sopra trascritto.

L'amministrazione ricorrente, con il secondo motivo, denuncia l'illegittimità di ciascuna decisione per avere attribuito natura sostanziale alla norma in questione, istitutiva di una presunzione legale relativa di evasione con riferimento al fatto di chi detenga investimenti ed attività di natura finanziaria negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato quali individuati dalla succitate fonti secondarie, laddove siano stati violati gli obblighi di dichiarazione di cui al D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 4, commi 1, 2 e 3, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227.

Osserva in proposito l'Amministrazione ricorrente che la norma - nel prevedere che, in caso di violazione dell'obbligo di dichiarazione delle ricordate disponibilità nei Paesi o territori a fiscalità privilegiata, esse si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione - attiene al riparto dell'onere della prova, (nonchè al raddoppio dei termini

dell'accertamento) e, avendo quindi natura procedimentale, sfugge al principio d'irretroattività di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 3 (Statuto del contribuente). Peraltro rileva ancora l'Amministrazione - l'accertamento che ne ha fatto applicazione, in quanto relativo a verifica fiscale avviata il 20 gennaio 2011 e conclusa con pvc del 21 marzo 2011), dunque nel periodo di vigenza della norma stessa, è pienamente legittimo.

4.1. La Corte ritiene che detto assunto non possa essere condiviso.

In questa sede non può certo essere ripercorso in dettaglio il dibattito dottrinale sulla natura sostanziale o piuttosto processuale delle presunzioni legali relative, che, come anche di recente osservato, costituisce ancora "il vero punctum dolens" nell'ambito della disciplina generale delle presunzioni legali, su cui, infatti, si sono soffermati tanto gli studiosi del processo civile quanto quelli del diritto civile sostanziale; questione poi che nell'ambito del diritto tributario, caratterizzato dal cospicuo ricorso agli accertamenti di natura presuntiva, assume indubbiamente un rilievo particolare.

Tuttavia non può farsi a meno di notare come, pur da autorevole dottrina processual - civilistica, non si sia mancato di porre in risalto come le presunzioni, in quanto ispirate alla finalità di facilitare la tutela di situazioni giuridiche, sotto tale profilo siano indubbiamente appartenenti al diritto sostanziale, mentre, in quanto espedienti di tecnica legislativa imperniati sulla distribuzione dell'onere della prova, finiscano, sotto tale profilo, con l'assumere rilevanza come limiti o predeterminazioni dell'assetto dell'onere probatorio.

4.1.1. Il problema, in effetti, è reso ancor più arduo dal fatto che, specialmente con riferimento al settore del diritto tributario, non tutte le presunzioni legali relative sono certamente riconducibili allo schema classico secondo cui, salva la prova contraria, la legge riconnette ad un fatto noto l'esistenza di un altro fatto ignoto.

4.2. Venendo specificamente alla previsione normativa in esame, è dato rilevare come essa, rispetto alla disciplina, anteriore alla sua entrata in vigore, di cui al citato D.L. n. 167 del 1990, art. 6, quale applicabile ratione temporis al presente giudizio, che stabiliva, alle condizioni ivi previste, la presunzione legale, pur sempre relativa, di fruttuosità delle somme in denaro dei certificati di massa o dei titoli trasferiti o costituiti all'estero senza che ne fossero dichiarati i redditi effettivi, in misura pari al tasso ufficiale medio di sconto vigente in Italia nel relativo periodo d'imposta, riconnette direttamente all'omissione di dichiarazione la presunzione legale relativa di evasione, stabilendo, in effetti, l'equipollenza tra omissione di dichiarazione e la costituzione delle succitate disponibilità nei paesi a regime fiscale privilegiato mediante redditi sottratti a tassazione.

4.3. In tal caso - come pur si è autorevolmente osservato sul piano della dottrina generale del diritto civile - la presunzione legale relativa non può inquadrarsi perfettamente nell'ambito del fenomeno probatorio, restando "pur sempre il fatto dell'equipollenza, piuttosto che l'evento da provare, ad essere oggetto di prova contraria".

4.4. Ritiene quindi la Corte che debba essere confermato l'indirizzo già espresso in materia da Cass. sez. 6-5, ord. 2 febbraio 2018, n. 2662, solo isolatamente contraddetto da Cass. sez. 6-5,

ord. 12 febbraio, n. 3276, e di seguito viceversa riaffermato da Cass. sez. 5, 21 dicembre 2018, n. 33223 e da Cass. sez. 6-5, ord. 30 gennaio 2019, n. 2562), con qualche ulteriore opportuna precisazione.

4.4.1. La prima può essere espressa nel principio secondo cui "La presunzione legale relativa di evasione introdotta - con riferimento all'omessa dichiarazione di investimenti e attività di natura finanziaria negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato - dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, non ha efficacia retroattiva, in quanto non può attribuirsi alla stessa natura procedimentale", non incidendo meramente sul metodo di accertamento, ciò che consente di disattendere l'ulteriore argomento speso dall'Amministrazione circa l'espletamento di ciascun accertamento riferito alle singole annualità d'imposta, nè soltanto processuale, non essendo riferibile esclusivamente al riparto dell'onere della prova, come ancora ulteriormente desumibile, secondo quanto già rilevato dai precedenti conformi citati, dalla collocazione delle norme in tema di presunzioni tra quelle sostanziali, nel codice civile, nonchè, in generale (cfr. Cass. sez. lav. 19 marzo 2014, n. 6332), sempre riguardo al principio di distribuzione dell'onere probatorio, più che per la sedes materiae, perchè consistenti in regole di giudizio che comportano una decisione di merito. D'altronde si è ancora da questa Corte, in maniera condivisibile, affermato che una differente interpretazione potrebbe, in contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost., pregiudicare l'effettività del diritto di difesa del contribuente in ordine alla conservazione di un certo tipo di documentazione.

4.4.2. L'ulteriore precisazione attiene all'interpretazione dell'incipit del citato D.L. n. 78 del 2009, comma 2, così come convertito dalla L. n. 78 del 2009 "In deroga ad ogni vigente disposizione di legge...", segnatamente se esso possa intendersi come deroga espressa all'art. 11 disp. prel. c.c. ed alla L. n. 212 del 2000, art. 3, comma 1 (Statuto del contribuente).

Invero al riguardo non può farsi a meno di osservare, avuto riguardo all'art. 12 preleggi come all'interpretazione letterale della norma debba comunque affiancarsi quella sistematica che consenta di rilevare l'intenzione del legislatore. Ebbene, come è dato evincere anche del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, successivi commi in esame, quale risultante a seguito della legge di conversione, non vi è dubbio che la disposizione abbia la precipua finalità di avvantaggiare la posizione del Fisco sul piano dell'accertamento, dando per certo, salva la prova contraria, il fatto della costituzione degli investimenti ed attività finanziarie non dichiarati nei menzionati Paesi o territori a regime fiscale privilegiato mediante redditi sottratti a tassazione; sicchè appare coerente concludere nel senso che l'inciso sopra indicato debba intendersi in modo che la deroga espressa ivi contenuta sia da porre in relazione agli ordinari strumenti accertativi. Il secondo motivo deve essere pertanto disatteso.

5. Stante dunque l'inapplicabilità, ratione temporis, agli accertamenti riguardanti gli anni 2005, 2006 e 2007, del D.L. n. 78 del 2009, art. 12, entrato in vigore successivamente, diviene decisivo l'esame del primo motivo, con il quale l'Amministrazione ricorrente lamenta, sub specie della violazione o falsa applicazione delle norme di diritto indicate in rubrica, l'erroneità delle sentenze impugnate con ciascun ricorso che, pur affermando l'utilizzabilità della c.d. "lista Falciani", ne ha poi in concreto escluso nelle fattispecie in esame il valore probatorio.

Il motivo, prescindendo anche dal rilievo formale relativo alla parzialmente erronea denuncia in rubrica di disposizioni abrogate (è il caso della Direttiva n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977, abrogata dalla Direttiva 2011/16/UE del Consiglio del 15 febbraio 2011 che la sostituisce), deve ritenersi inammissibile.

5.1. In linea di principio deve ritenersi che, con riferimento ad accertamento basato essenzialmente sul disposto del citato D.L. n. 78 del 2009, art. 12, ritenuto inapplicabile, laddove il fisco ricorrente denunci anche la violazione dell'art. 2729 c.c., la Corte possa rinviare - ove ne ricorrano i presupposti - al giudice di merito il riesame dei medesimi fatti, sub specie di presunzione semplice.

5.1.1. A tal proposito si ribadisce, infatti, quanto già coevamente ritenuto, ugualmente in fattispecie inerente a c.d. lista Falciani, da Cass. sez. 5, ud. 16 maggio 2019 - dep. 14 novembre 2019, n. 29632, ovverosia: "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 gravi, precise e concordanti (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 2 con riguardo alla rettifica del reddito delle persone fisiche), senza fare 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, Rv. 650931 02); 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, Rv. 646681 - 01; 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)". Resta, dunque, confermato il principio di diritto secondo cui: "La presunzione legale relativa di evasione introdotta con riferimento all'omessa dichiarazione di investimenti e attività di natura finanziaria negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato -dal D.L. n. 78 del 2009, art. 12, comma 2, non ha efficacia retroattiva, in quanto non può attribuirsi alla stessa natura procedimentale e di deroga espressa all'art. 11 preleggi e all'art. 3 dello statuto del contribuente; laddove il fisco ricorrente denunci anche la violazione dell'art. 2729 c.c. la Corte può rinviare al giudice di merito il riesame dei medesimi fatti addotti, sub specie di presunzione semplice)" (conf. anche Cass. sez. 5, ud. 16 maggio 2019 - dep. 14 novembre 2019, n. 29633).

5.2. Nelle fattispecie in esame, tuttavia la formulazione della censura di cui al primo motivo di ricorso non sfugge ad una preyia valutazione d'inammissibilità.

La doglianza dell'Amministrazione ricorrente, che può sintetizzarsi nell'avere erroneamente la CTR, pur nella dedotta condivisione dell'utilizzabilità a fini probatori di detta lista, poi affermato

la mancanza di "collegamento certo tra la contribuente ed il conto aperto presso la banca svizzera", negando, di fatto, il valore probatorio dell'inclusione del nominativo della controricorrente nella lista, traducendosi in evidente violazione delle norme rubricate, tende ad evidenziare una contraddizione sul piano dell'interpretazione e/o falsa applicazione delle norme in tema di presunzioni (artt. 2727 e 2729 c.c.), in realtà insussistente.

5.2.1. La CTR, infatti, non ha malamente o falsamente escluso il valore indiziario (qui emerge in modo evidente l'utilizzo improprio nella censura del diverso termine "probatorio") della c.d. lista Falciani, quanto all'esistenza presso la banca svizzera di capitali non dichiarati dalla contribuente, che potessero intendersi costituti con redditi non dichiarati, prestando anzi espressa adesione all'indirizzo interpretativo summenzionato ed inaugurato, proprio riguardo a casi riguardanti la c.d. lista Falciani, da Cass. sez. 6-5, ord. 28 aprile 2015, n. 8605 e 8606, secondo cui "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 disposizione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale", di cui nelle fattispecie similari si è già ritenuta l'insussistenza per le ragioni ivi ampiamente esposte (cfr. tra le altre, sempre in caso di documentazione bancaria ottenuta dall'autorità italiana nel quadro degli strumenti di cooperazione comunitaria, Cass. sez. 5, 19 agosto 2015, n. 16950, in tema di c.d. "lista Vaduz" e n. 16951, in pari data, ancora riguardo alla c.d. "lista Falciani; Cass. sez. 5, 26 agosto 2015, n. 17183, con riferimento alla c.d. "lista Pessina"; la già citata Cass. n. 33223/18, in tema di "lista Falciani"); nè ha escluso che l'acquisizione di essa per il tramite dell'autorità francese potesse di per sè, come chiarito pure dalle citate Cass. nn. 8605 e 8606 del 2015, valere anche come unico elemento indiziario idoneo a fondare l'accertamento in relazione ai requisiti di cui all'art. 2729 c.c., ma ha preso in considerazione una serie di elementi di fatto che, esaminati singolarmente e quindi nella loro valutazione complessiva (dunque in ossequio ai canoni indicati dalla stessa Cass. n. 17183/2015, pur citata dall'Amministrazione finanziaria ricorrente), sono stati ritenuti dal giudice di merito tali da escludere in concreto che di per sè l'indicazione del nominativo della contribuente sull'unico foglio di quella che dovrebbe intendersi come la scheda di sintesi riferita alla G., potesse ragionevolmente fondare la prova presuntiva in relazione all'art. 2729 c.c. Tali elementi sono stati individuati da ciascuna delle decisioni impugnate nella presenza di "codici che però non si relazionano l'uno con l'altro", nonchè di "un elenco anonimo di importi afferente alla movimentazione del conto bancario codificato, ed ancora nella mancanza sulla documentazione acquisita di qualsiasi intestazione o riferimento.

5.3. La ricorrente, nella formulazione della censura, prende in considerazione uno solo, il c.d. foglio anonimo, tra quelli sopra indicati presi in considerazione dal giudice di merito al fine di escludere la sufficiente valenza presuntiva dell'indicazione del nominativo della contribuente nella suddetta lista.

Così riferito l'ambito della censura al parametro di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione alla confutazione, sul piano della tenuta logica del ragionamento inferenziale, di uno solo degli elementi di fatto espressamente presi in esame dal giudice di merito per escludere in concreto la riconducibilità alla G. del conto in oggetto, il motivo deve essere dichiarato inammissibile; ciò in quanto ciascuna delle decisioni impugnate, senza escludere la possibile

valenza indiziaria della documentazione posta a base dell'accertamento, ne ha in concreto vagliato l'insufficienza a fondare l'accertamento sulla base di presunzioni semplici ex art. 2729 c.c., valutata la detta scheda alla stregua di quegli ulteriori elementi di fatto, il riferimento a ciascuno dei quali esprime autonoma ratio decidendi, neppure menzionati e pertanto non attinti da censura nel motivo di ricorso, al fine di addurne l'illogicità della relativa considerazione sul piano del ragionamento inferenziale. Ciò comporta che, seppur erronea in sè in diritto la qualificazione, alla stregua di quanto osservato da Cass. sez. 6-5, ord. 13 maggio 2015, n. 9760, da parte delle decisioni impugnate, come "foglio anonimo" della scheda clienti (fiche) della banca prelevata da dipendente della stessa e consegnata all'Autorità francese che, a sua volta, lo ha scambiato con l'Amministrazione finanziaria italiana, la formulazione della censura, che non attinge il complessivo accertamento in fatto così come svolto dal giudice tributario d'appello in ciascun giudizio ed estrinsecatosi nelle plurime rationes decidendi sopra esposte, deve ritenersi inammissibile.

6. A ciò consegue che anche i ricorsi riuniti debbano essere dichiarati inammissibili.

7. Le spese dei giudizi riuniti seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

8. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

P.Q.M.

Riuniti i giudizi n. RG 7670/2018 e n. RG 7809/2018 al n. RG 7669/2018, dichiara inammissibili i ricorsi di cui ai giudizi riuniti e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese dei giudizi riuniti di legittimità, che liquida in Euro 8.000,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi, liquidati in Euro 600,00 ed agli accessori di legge, se dovuti.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 16 maggio 2019.

Depositato in cancelleria il 19 dicembre 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza