Sentenza del 16/07/2020 n. 15161 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Tributi erariali diretti - Accertamento delle imposte sui redditi (tributi posteriori alla riforma del 1972) - Accertamenti e controlli - In genere determinazione del reddito di impresa - Prelevamenti e versamenti su conto corrente - Presunzione relativa di ricavi - Sussistenza - Costi ed oneri deducibili - Prova - Onere a carico del contribuente - Sussistenza - Ricorso all'equità - Esclusione.

Massima:

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa, l'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 fonda una presunzione relativa circa la natura di ricavi sia dei prelevamenti sia dei versamenti su conto corrente, superabile attraverso la prova, da parte del contribuente, che i versamenti sono registrati in contabilità e che i prelevamenti sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili; pertanto, in virtù della disposta inversione dell'onere della prova, grava sul contribuente l'onere di superare la suddetta presunzione (relativa) dimostrando la sussistenza di specifici costi e oneri deducibili, che dev'essere fondata su concreti elementi di prova e non già su presunzioni o affermazioni di carattere generale o sul mero richiamo all'equità.

CED, Cassazione, 2020

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. I coniugi (XXXXX) e (XXXXX) impugnavano dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Messina l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate di Messina determinava sinteticamente per l'anno d'imposta 1996 un maggior volume d'affari e maggiori ricavi rispetto a quanto dichiarato e procedeva a rideterminare maggiori imposte (IRPEF ed ILOR), nonche' sanzioni per complessivi Euro 2.729.861,65. I contribuenti chiedevano l'annullamento dell'atto impugnato eccependo la nullita' dell'avviso di accertamento in quanto fondato su dati bancari acquisiti illegittimamente, la carenza di motivazione dell'avviso di accertamento, l'omessa instaurazione del contraddittorio; in subordine chiedevano la riduzione dell'imponibile accertato e l'inapplicabilita' delle sanzioni irrogate.

2. La Commissione adita accoglieva il ricorso ritenendo illegittima l'acquisizione dei dati bancari e viziato l'accertamento per omissione del contraddittorio obbligatoriamente richiesto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32.

3. L'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso tale decisione veniva rigettato dalla Commissione Tributaria Regionale, la quale con sentenza n. 53/27/12 pronunciata il 4.5.2011 e depositata il 21.3.2012 riteneva che l'annullamento in autotutela da parte dell'Agenzia delle Entrate degli avvisi di rettifica per gli anni 1994 e 1995 imponeva l'annullamento anche dell'avviso di accertamento emesso per l'anno 1996 sulla base degli stessi presupposti di quelli annullati.

4. Avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate proponeva quindi ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui resistono i contribuenti con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Agenzia ricorrente deduce, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "omessa o insufficiente ed illogica motivazione circa un fatto controverso e decisivo" assumendo che la motivazione non consente di comprendere, nel dettaglio, le ragioni della ritenuta non imponibilita' di ciascuna delle operazioni rilevate dall'amministrazione finanziaria, mentre trattandosi di avviso di accertamento sintetico fondato sui risultati di indagini bancarie ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 32, i giudici regionali avrebbero dovuto indicare, per ogni versamento (e prelevamento) bancario, la prova analitica il cui onere gravava sui contribuenti della non imponibilita' della operazione effettuate.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, "violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32, comma 1, n. 2, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 51, comma 2, n. 2, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 38; degli articoli 2697, 2727, 2728, 2729 c.c.; degli articoli 115 e 116 c.p.c.", lamentando che pur essendo le risultanze delle indagini bancarie idonee a giustificare l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio, i contribuenti non avevano assolto all'onere che incombeva su di loro di fornire la prova analitica della non imponibilita' delle operazioni effettuate.

3. I predetti motivi, strettamente connessi e suscettibili di esame congiunto, sono meritevoli di accoglimento.

4. Invero, secondo il consolidato orientamento di questa Corte, "in tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa, il Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 32, impone di considerare ricavi sia i prelevamenti, sia i versamenti su conto corrente, salvo che il contribuente non provi che i versamenti sono registrati in contabilita' e che i prelevamenti sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziche' costituire acquisizione di utili; e cio' senza che si debba procedere alla deduzione presuntiva di oneri e costi deducibili, giacche', in forza della disposta inversione dell'onere della prova, grava sul contribuente l'onere di superare la contraria presunzione di legge (relativa), attestando la ricorrenza di specifici costi deducibili con concreti

elementi di prova, non mediante affermazioni, di carattere generale, semplici presunzioni o il richiamo all'equita'. Alla presunzione di legge (relativa) va infatti contrapposta una prova, non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale, ne' e' possibile ricorrere all'equita'" (cfr. Cass. Sez. V, n. 1898/2016; n. 6425/2011; n. 25365/2007). A norma dell'articolo 109, comma 4, lettera b), ultimo periodo, i costi e le spese afferenti ricavi che non sono stati imputati al conto economico possono essere comunque dedotti soltanto se risultano da "elementi certi e precisi" con onere della prova a carico del contribuente.

1.5. Nel caso di specie la C.T.R. ha omesso di rilevare che i contribuenti non hanno assolto al suddetto onere probatorio e che gli stessi, a fronte dell'accertamento, sorretto dalla documentazione bancaria acquisita dalla Guardia di Finanza e indicata nel processo verbale di constatazione, non hanno fornito alcuna prova contraria in merito all'individuazione di singole movimentazioni gia' rendicontate in contabilita' o estranee all'attivita'.

Con la sentenza impugnata, la C.T.R. si e' limitata a respingere l'appello erariale unicamente in ragione del fatto che l'Ufficio IVA di Messina aveva annullato in autotutela gli avvisi di rettifica emessi, ai fini IVA, nei confronti della societa' (XXXXX) s.r.l. sulla scorta del medesimo p.v.c. della G.d.F. del 19.2.2001, da cui era poi scaturito l'avviso di accertamento oggetto dell'odierno giudizio. I generici riferimenti ad errori "di persona", ad errori di "acquisizione dati", di mancata considerazione dei pagamenti regolarmente acquisiti e di "errore materiale del contribuente", pur se idonei a giustificare l'annullamento in autotutela di taluni avvisi di accertamento diversi da quello per cui e' causa, non giustificano l'annullamento del presente avviso.

La C.T.R., infatti, ha omesso di esporre le concrete ragioni per le quali l'infondatezza dei rilievi ai fini IVA formulati nei confronti della (XXXXX) s.r.l. (della quale il (XXXXX) era socio ed amministratore unico) fossero estensibili agli odierni contribuenti in relazione all'anno d'imposta per cui e' causa.

Risultava per contro dal processo verbale di constatazione, che i predetti contribuenti non avevano fornito alcuna giustificazione delle movimentazioni bancarie per Lire 4.685.590.240 rilevate su un conto corrente presso l'Agenzia del (XXXXX) di Tortorici e di altre operazioni di Lire 2.586.949 presso altra banca; ma i giudici di appello, estendendo tout court i motivi di annullamento degli avvisi di accertamento relativi a annualita' diverse da quella per cui e' causa, senza chiarire le ragioni della asserita sovrapponibilita' delle diverse situazioni, ha reso una motivazione apparente in quanto inidonea a fornire una spiegazione esaustiva delle ragioni giustificanti la decisione di rigetto del gravame proposto dall'Ufficio.

1.6. E' pertanto, errata la sentenza della C.T.R. che in violazione delle norme di legge indicate in rubrica ed in contrasto con i principi giurisprudenziali sopra enunciati, e' pervenuta sic et simpliciter all'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato.

Il ricorso va pertanto accolto con rinvio degli atti al giudice a quo, in diversa composizione, perche' provveda in conformita' ai principi enunciati, oltre che per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, Sezione staccata di Messina, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza