Sentenza del 27/02/2020 n. 5340 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso avverso la sentenza 47/01/12, depositata il 22/03/2012, con la quale la CTR della Sicilia ha confermato la decisione di primo grado avente ad oggetto l'avviso di accertamento in rettifica per l'anno 2001, elevato nei confronti di M.G., per reddito determinato sinteticamente ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38, mediante l'applicazione dei DD.MM. del 1992, sulla base degli indici previsti dal 2001 al 2004.

2. La CTR, per quanto qui rileva, confermava la validità dell'accertamento in rettifica sulla base dei seguenti elementi: a) le dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà costituiscono indizi che possono essere valutati congiuntamente ad altri elementi probatori da parte del giudice tributario; b) la formulazione ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, impone all'Ufficio di effettuare degli accertamenti mirati che possano, al di fuori di qualsiasi dubbio, acclarare la sussistenza di quanto indicato nell'atto di accertamento sintetico.

3. Mette conto rilevare che con sentenze di analogo contenuto la medesima sezione della CTR rigettava gli appelli proposti dall'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto avvisi di accertamento in rettifica elevati nei confronti di M.G. per gli anni d'imposta 2002, 2003, 2004.

4. Avverso le predette sentenze il contribuente ha proposto distinti ricorsi (Rg. n. 11978/13 - Rg. n. 11979/13 - Rg. n. 12163/2013, che sono stati chiamati per la trattazione alla presente udienza.

5. Avverso la decisione in epigrafe ricorre l'Agenzia delle Entrate affidandosi a tre motivi.

6. M.G. resiste con controricorso, illustrato con successiva memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso viene denunciata, in relazione all'art. 360 c.c.c., 1 comma, nn. 3 e 4, la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 e dell'art. 2697 c.c., per avere la CTR errato nel ritenere fosse onere dell'Ufficio effettuare accertamenti mirati, al fine di accertare la sussistenza di quanto indicato nell'accertamento sintetico.

2. Con il secondo motivo viene denunciata, in relazione all'art. 360 c.p.c., 1 comma, nn. 3 e 4, la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, per avere il giudice di secondo grado ritenuto che le dichiarazioni sostitutive di notorietà possano costituire elementi indiziari valutabili dal giudice tributario.

3. Con il terzo motivo viene dedotta, in relazione all'art. 360 c.p.c., 1 comma, n. 5, l'insufficiente motivazione della sentenza impugnata, per avere la CTR, apoditticamente ritenuto che il contribuente avesse dimostrato che il maggior reddito era rappresentato da acquisizioni patrimoniali esenti.

4. Vanno, preliminarmente, riuniti al procedimento in epigrafe, quelli sopra calendati, avendo in comune con quest'ultimo; a) identità soggettiva delle parti processuali - b) stessa causa petendi - c) identici motivi di gravame - d) identico contenuto delle sentenze impugnate.

5. Preliminarmente va rigettata l'eccezione di inammissibilità del terzo motivo di gravame, dedotta nelle memorie illustrative del controricorso, per violazione dell'art. 348 ter c.p.c., comma 5, dovendosi applicare l'orientamento sostenuto da questa Corte secondo cui:"La previsione di inammissibilità del ricorso per cassazione, di cui all'art. 348 ter c.p.c., comma 5, che esclude che possa essere impugnata ex art. 360 c.p.c., n. 5, la sentenza di appello che conferma la decisione di primo grado, non si applica, agli effetti del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 2, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, per i giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione anteriormente all'11 settembre 2012", (Cass. n. 11439/2018).

6. Nella specie, si evince dalla intestazione delle sentenze impugnate che l'appello avverso le decisioni del giudice di prima grado è stato depositato nel 2009.

7. Il primo motivo concerne un duplice profilo tematico, il primo attinente l'ambito di applicazione dell'accertamento operato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, mediante l'applicazione dei DD.MM. del 1992, sulla base degli indici previsti dal 2001 al 2004 (cd. "redditometro"), ed il secondo riguardante i correlati oneri probatori.

8. In ordine al primo profilo, per giurisprudenza costante di questa Corte ("ex plurimis" Cass. n. 9539/2013) l'art. 38 succitato prevede la possibilità che l'Amministrazione emani decreti ministeriali per disciplinare la valutazione in concreto dei beni posseduti dal contribuente nel momento in cui l'ufficio prende in esame la dichiarazione al fine di verificarne l'attendibilità con riferimento alla capacità contributiva; sicchè, in buona sostanza, i decreti in questione, servono giustappunto ed esclusivamente a fini accertativi e probatori e non possono, quindi, considerarsi di natura sostanziale, poichè non contengono norme per la determinazione del reddito; e sulla base di ciò questa Corte (Cass. n. 16912/16 - Cass. n. 27811/2018), in ordine agli oneri probatori, ha affermato che in tema di accertamento in rettifica sui redditi delle persone fisiche, la determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali (redditometro), dispensa l'Amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori - indice della capacità contributiva, sicchè è legittimo l'accertamento fondato su essi, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

9. Appare, pertanto, in contrasto con i suddetti principi, il ritenere da parte della CTR che fosse onere dell'Ufficio effettuare accertamenti mirati, al fine di accertare la sussistenza di quanto emerso all'esito dell'accertamento sintetico.

10. Parimenti fondato, entro i termini esposti di seguito, risulta il secondo motivo attinente l'efficacia probatoria delle dichiarazioni sostitutive di notorietà esibite nell'ambito del processo tributario.

11. Al riguardo questa Corte (Cass. n. 20028/2011) ha chiarito che, anche al contribuente, oltre che all'amministrazione finanziaria, deve essere riconosciuta - in attuazione dei principi del giusto processo e della parità delle parti di cui al nuovo testo dell'art. 111 Cost. - la possibilità d'introdurre nel giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, e, quindi, anche dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà, le quali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e come tali devono essere valutate - non potendo costituire da sole il fondamento della decisione - nel contesto probatorio emergente dagli atti; ciò non comporta, tuttavia, il venir meno in capo al giudice tributario del potere-dovere di valutare l'attendibilità del contenuto delle dichiarazioni, comportando la corretta applicazione del principio della libera valutazione delle prove, l'obbligo di confrontare le propalazioni raccolte e di valutare la credibilità dei dichiaranti in base ad elementi soggettivi ed oggettivi, quali la loro qualità e vicinanza alle parti, l'intrinseca congruenza di dette dichiarazioni e la convergenza di queste con eventuali altri elementi acquisiti.

12. Nel caso di specie, il giudice di secondo grado si è limitato, invece, ad affermare, in generale, la valenza indiziaria della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, senza procedere, però, alla valutazione del contenuto della stessa rispetto al compendio probatorio divisato.

13. Il terzo motivo riguardante l'asserita apodittica motivazione della sentenza, in merito alla dimostrazione da parte del contribuente, del maggior reddito costituito da redditi esenti, resta assorbito da quanto in precedenza affermato dal Collegio in relazione al primo motivo di gravame.

14. Alla stregua di quanto precede i ricorsi riuniti vanno accolti nei termini di cui in motivazione, con rinvio delle sentenze impugnate alla CTR della Sicilia che, in diversa composizione provvederà, anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie i ricorsi riuniti, cassa le sentenze impugnate e rinvia alla CTR della Sicilia che, in diversa composizione provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 22 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 27 febbraio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza