Sentenza del 17/03/2021 n. 7427 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato a (---) tre avvisi di accertamento con i quali, relativamente agli anni di imposta 2006, 2007 e 2008, aveva contestato maggiori redditi di impresa non dichiarati relativi all'attivita' di agente di (---.) s.a., societa' avente sede nella Repubblica di (---), in base all'assunto che lo stesso aveva ricevuto provvigioni "in nero", mediante versamenti in un conto corrente a lui intestato presso un istituto di credito sanmarinese ed usufruito mediante l'uso di un bancomat; avverso i suddetti avvisi di accertamento il contribuente aveva proposto ricorso, deducendo che non vi era alcuna prova dell'intestazione del suddetto conto a suo favore e che la documentazione posta a fondamento della pretesa non era idonea a dare la prova dei fatti contestati; il giudice di primo grado aveva rigettato il ricorso, avendo ritenuto che la documentazione era, invero, idonea a dar prova dei fatti contestati; avverso la suddetta pronuncia il contribuente aveva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo ha accolto l'appello.

In particolare, ha ritenuto che: la documentazione prodotta dall'Agenzia delle entrate non era idonea a provare la esistenza del maggior reddito non dichiarato in quanto i vari passaggi di controllo da parte degli organi della Guardia di finanza mancavano di quella "necessaria conseguenzialita' tale da potere addivenire a sufficiente certezza circa l'effettivo reddito percepito dal ricorrente e presuntivamente non dichiarato ritenere raggiunta, con sufficiente certezza, l'effettivo reddito percepito e presuntivamente non dichiarato"; ne', a tal proposito, poteva darsi rilievo probatorio alla documentazione extracontabile acquisita; inoltre, i controlli eseguiti non avevano consentito di individuare la carta bancomat dell'istituto di credito sanmarinese che, secondo l'assunto dell'amministrazione finanziaria, consentiva di attingere agli importi versati "in nero" dalla societa' mandante.

L'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a due motivi di censura, cui ha resistito il contribuente con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Preliminarmente, va disattesa l'eccezione di parte controricorrente di inammissibilita' del ricorso in quanto nel corpo dell'atto introduttivo non risultano trascritte e indicate le motivazioni della sentenza censurata, atteso che, invece, la sentenza censurata, oltre che depositata, risulta trascritta, nella sua parte motiva, a pag. 5, del ricorso, nel quale, peraltro, sono stati riportati, nella parte in fatto, le ragioni giustificative della pretesa, le prospettazioni delle parti, lo

svolgimento dei giudizi di merito, consentendo, in tal modo, a questa Corte di apprezzare le ragioni delle doglianze proposte.

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), e dell'articolo 2697, c.c., per non avere valutato se, nell'ambito dell'accertamento induttivo compiuto, gli elementi di prova prodotti dall'amministrazione finanziaria avessero i requisiti della gravita', precisione e concordanza idonei a ritenere fondata la pretesa della esistenza di un maggior reddito imponibile non dichiarato.

Il motivo e' fondato.

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, in tema di accertamento tributario, relativo sia all'imposizione diretta che all'Iva, la legge (rispettivamente Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, e Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54) dispone che l'inesistenza di passivita' dichiarate, nel primo caso, o le false indicazioni, nel secondo, possono essere desunte anche sulla base di presunzioni semplici, purche' gravi, precise e concordanti, senza necessita' che l'Ufficio fornisca prove "certe". Di conseguenza, il giudice tributario di merito, investito della controversia sulla legittimita' e fondatezza dell'atto impositivo, e' tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, dando atto in motivazione dei risultati del proprio giudizio, impugnabile in cassazione non per il merito, ma per inadeguatezza o incongruita' logica dei motivi che lo sorreggono (Cass. civ. 23 aprile 2010, n. 9784).

Nel caso di specie, tale complessiva e specifica valutazione degli elementi allegati dall'Ufficio non risulta effettuata dal giudice del gravame, che si e' limitata ad affermare che, nel caso di specie, la documentazione extracontabile rinvenuta, in particolare il partitario di cui all'allegato 2/B, non poteva condurre a "conclusioni tali da potere ricostruire il fatto come, nella sua complessita', valutato dall'ente accertatore", e che, inoltre, non era stata data prova della esistenza della carta bancomat al fine di un utilizzo degli importi versati presso un istituto bancario sito in (---).

Secondo quanto riportato nel ricorso dell'Agenzia in ossequio al canone di autosufficienza, risulta invece che, nel caso di specie, all'interno di un corriere (---), erano stati rinvenuti cinque scatoloni contenenti numerosi plichi provenienti da diverse societa' facenti parte del gruppo (---) srl, (---) sa, (---) srl, (---) s.a. e (---) srl di (---), che contenevano mastrini contabili, estratti bancari di istituti di credito sanmarinesi afferenti provvigioni corrisposte ad agenti di commercio.

Con riferimento alla posizione del contribuente, inoltre, risulta acquisita comunicazione con la quale (---) s.r.l. informava il suddetto dell'avvenuto bonifico provvisionale relativo al mese di novembre, nonche' una scheda contabile, denominata "Situaz. Costi distribuzione mese: gennaio 2008", (---) nelle quali risultava l'indicazione di provvigioni corrisposte al contribuente oltre all'indicazione di estremi di due bonifici bancari in suo favore, per importi non interamente risultanti dall'estratto conto esibito dal contribuente.

Va quindi precisato che, secondo questa Corte, la c.d. contabilita' "in nero" risultante da brogliacci o appunti personali o informali dell'imprenditore costituisce valido elemento indiziario dotato dei requisiti di gravita', precisione e concordanza richiesti dalla legge, con conseguente onere a carico del contribuente di fornire la prova contraria (Cass. civ., 4080/2015; Cass. civ., 20451/2011; Cass. civ., 17627/2008).

Nel caso di specie non risulta che sia stata effettuata una adeguata e complessiva valutazione di tutti gli elementi presuntivi posti dall'Ufficio a fondamento dell'accertamento induttivo, dotati dei caratteri di gravita', precisione e concordanza richiesti dall'articolo 39, comma 1, lettera d), e delle contrarie deduzioni del contribuente, in tal modo incorrendo la sentenza censurata nel vizio di violazione di legge.

Ne' rileva quanto eccepito dal controricorrente in ordine al fatto che il motivo di ricorso in esame comporterebbe una non legittima rivalutazione degli elementi di prova da parte del giudice del gravame.

In realta', quel che non e' corretto, nella decisione del giudice di secondo grado, e' la applicazione dei principi in materia di prova presuntiva di cui all'articolo 2729, c.c., in particolare la valutazione della idoneita' inferenziale dei diversi elementi indiziari, considerati nella loro globalita', al fine di potere ritenere se il fatto non certo sia provato oppure no.

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per omesso esame di un fatto decisivo e controverso per il giudizio, in particolare per non avere pronunciato sulla questione relativa al recupero dell'Iva.

Il motivo e' fondato, per quanto di ragione.

Va considerato, in primo luogo, che in sentenza si da' atto della circostanza che in sede di appello era stata prospettata dal contribuente la questione della illegittimita' della pretesa dell'Iva, in particolare lo stesso aveva evidenziato, contestando la pronuncia del giudice di primo grado, che il rapporto con la societa' estera non poteva determinare l'applicazione dell'Iva in quanto la controparte negoziale era una societa' estera e non anche una societa' avente sede nel territorio italiano.

Sul punto, il giudice del gravame non si e' pronunciato, avendo unicamente esaminato la questione della mancata dichiarazione dei maggiori redditi provenienti, secondo l'assunto della amministrazione finanziaria, da provvigioni ricevute in "nero".

Sebbene il presente motivo di ricorso sia stato rubricato quale censura ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5), e dunque per vizio di motivazione, va considerato che, in realta', tenuto conto del contenuto dello stesso, il ricorrente si duole della mancata pronuncia su di una questione che era stata prospettata alla valutazione del giudice del gravame.

Sotto tale profilo, il motivo deve essere riqualificato quale ragione di censura proposta ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4), e, sotto tale profilo, lo stesso e' fondato, in quanto non risulta alcuna statuizione della sentenza impugnata sulla questione suddetta, afferente la

sussistenza del requisito della territorialita' dell'Iva con riferimento alle prestazioni di servizio effettuate.

3. Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 7, comma 3, in tema di territorialita' per le intermediazioni di servizi ai fini del pagamento dell'Iva.

Il motivo in esame e' assorbito dall'accoglimento del secondo motivo di ricorso.

In conclusione, sono fondati il primo e secondo motivo, assorbito il terzo, con conseguente accoglimento del ricorso e cassazione della sentenza censurata con rinvio alla Commissione tributaria regionale anche per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il primo e secondo motivo, assorbito il terzo, cassa la sentenza censurata e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza