Sentenza del 17/01/2022 n. 1309 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. B.G. propose distinti ricorsi avverso tre avvisi di accertamento che ricostruivano con metodo sintetico il suo reddito ai fini delle imposte dirette per gli anni 2005, 2007, 2008, per i quali non aveva presentato la dichiarazione, sulla base del possesso di beni indice (due autovetture) e dell'acquisto, nel 2009, di un immobile al prezzo di Euro 500.000,00, con incremento patrimoniale (negli anni dal 2005 al 2009) di Euro 380.000,00 (tenuto conto del mutuo di Euro 120.000,00 stipulato per l'acquisto dell'immobile).

2. La Commissione tributaria provinciale di Roma, dopo averli riuniti, accolse i ricorsi con sentenza (n. 372/63/2011) riformata dalla Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") del Lazio che, in sintesi, ha accolto l'appello dell'ufficio in base alle seguenti considerazioni: diversamente da quanto affermato dalla parte privata, l'accertamento sintetico non deve essere preceduto dall'invio al contribuente del questionario di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 4; l'appellata, gravata del relativo onere probatorio, ed apparentemente priva di reddito, non ha fornito elementi oggettivi idonei a giustificare la capacità contributiva attestata dalle spese sostenute negli anni d'imposta in verifica.

3. La contribuente ricorre con quattro motivi avverso la decisione d'appello; l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso ("a) Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, artt. 140 e 149 c.p.c. in relazione al D.Lgs. n. 600 del 1973, art. 38 e art. 41 per aver l'Ufficio emesso n. 3 avvisi di accertamento senza aver notificato preliminarmente il questionario/invito ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 23, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3"), si allega che l'ufficio ha emanato gli avvisi di accertamento senza farli precedere dalla rituale notifica, alla contribuente, dei relativi questionari.

1.1. Il motivo è inammissibile.

Si censura l'operato del fisco, non la sentenza.

2. Con il secondo motivo ("b) Violazione e falsa applicazione del combinato disposto di cui al D.P.R. n. 600 del 197(3), art. 32 e D.L. n. 78 del 2010, art. 22 convertito con L. n. 122 del 2010 in relazione al D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 38 e 41 per aver l'ufficio emesso illegittimamente n. 3 avvisi di accertamento con omissione da parte dell'ufficio di adempiere all'obbligo giuridico di

invitare il contribuente al contraddittorio in epoca antecedente alla emissione degli avvisi di accertamento D.L. n. 78 del 2010, ex art. 22, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3"), la contribuente censura la sentenza impugnata che laddove afferma che l'invio del questionario del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 32, comma 4, non è un presupposto necessario ai fini della validità dell'accertamento sintetico, omette di considerare che la nuova disciplina dell'accertamento sintetico, come modificata dal D.L. n. 78 del 2010, prescrive l'obbligatorietà del contraddittorio tra il fisco e il contribuente.

2.1. Il motivo è infondato.

La ratio decidendi della sentenza impugnata segue il filo conduttore della tralatizia giurisprudenza della Corte per cui "In tema di accertamento sintetico, l'omesso invio del questionario di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32 al fine di acquisire dati, notizie e chiarimenti, non invalida l'atto impositivo, trattandosi di una facoltà discrezionale dell'Amministrazione finanziaria, avente lo scopo di assicurare un dialogo tra fisco e contribuente per evitare l'instaurazione di un contenzioso giudiziario." (Cass. 31/10/2018, n. 27851). D'altro canto, già Cass. 27/01/2017, n. 2064, richiamava il pacifico orientamento sezionale (ex multis Cass. 31/05/2016, n. 11283) in base al quale "in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata esclusivamente per i tributi "armonizzati" di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, mentre, per quelli "non armonizzati", non essendo rinvenibile, nella legislazione nazionale, una prescrizione generale, analoga a quella comunitaria, solo ove risulti specificamente sancito, come avviene per l'accertamento sintetico in virtù del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 7, nella formulazione introdotta dal D.L. n. 78 del 2010, art. 22, comma 1, conv. in L. n. 122 del 2010, applicabile, però, solo dal periodo d'imposta 2009, per cui gli accertamenti relativi alle precedenti annualità sono legittimi anche senza l'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale (cfr. parimenti sent. Cass. sez. un. civ. n. 24823 del 6/10 - 9/12/2015, richiamata da Cass. n. 11283/16 cit. Secondo le Sezioni unite - n. 24823/15 cit. - non sussiste, infatti, per l'Amministrazione finanziaria alcun obbligo di contraddittorio endoprocedimentale per gli accertamenti ai fini Irpeg e Irap, assoggettati esclusivamente alla normativa nazionale, vedendosi in àmbito di indagini c.d. "a tavolino": "L'indicata divaricazione si proietta inevitabilmente sulla regolamentazione dei tributi c.d. "non armonizzati" (in particolare: quelli diretti), estranei alla sfera di competenza del diritto dell'Unione Europea, e di quelli cd. "armonizzati" (in particolare: l'Iva), in detta sfera rientranti. (...) Per i tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, in cui tale obbligo sia previsto da specifica norma di legge. Ai suddetti tributi, estranei alle competenze dell'Unione, non si applica, invero, il diritto Europeo (v. Corte giust. 3.7.2014, in causa 0-129 e C/4130/13, (...) I principi dell'ordinamento giuridico dell'Unione operano, infatti, in tutte le situazioni disciplinate dal diritto dell'Unione, ma (v. anche l'art. 5 p. 2, T.U.E.) non trovano applicazione al di fuori di esse. Coerentemente, in base alla previsione del relativo art. 51, le disposizioni della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea si applicano agli Stati membri (a decorrere dall'1.12.2009) esclusivamente ai fini dell'attuazione del diritto dell'Unione, atteso che la Carta non estende l'àmbito di applicazione del diritto dell'Unione al di là delle sue competenze, nè introduce competenze nuove o compiti nuovi per l'Unione, nè modifica le competenze e i compiti definiti

nei Trattati (C.G. 8.5.14, in causa C483/12, Pelckmans" (in senso conforme, ex plurimis, Cass. 02/12/2021, n. 38013).

Trattandosi, nella specie, di accertamenti ai fini delle imposte dirette, per i periodi d'imposta 2005, 2007 e 2008, per le ragioni sopra illustrate non occorreva la previa instaurazione del contraddittorio tra il fisco e la contribuente.

3. Con il terzo motivo ("(c)) Violazione e falsa applicazione dell'art. 2728 c.c. in relazione al D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 38 e 41, per aver la Commissione Tributaria Regionale accolto le deduzioni dell'ufficio laddove è stato accertato sinteticamente il reddito della contribuente con presunzioni legali anzichè con presunzioni semplici ex art. 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3"), la contribuente censura la sentenza impugnata che ha affermato che l'accertamento sintetico si fonda su una presunzione legale ex art. 2728, c.c., che determina l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, trascurando che, in realtà, come riconosciuto da Cass. n. 23554/2012, l'accertamento sintetico, anche prima della novella recata dal D.L. n. 78 del 2010, poggia su una presunzione semplice, ragione per cui l'onere probatorio spetta necessariamente all'ufficio finanziario.

3.1. Il motivo è infondato.

A prescindere dalla soluzione della questione nominalistica circa la natura, legale o meno, dello schema presuntivo sotteso all'accertamento sintetico, reputa la Corte che la C.T.R. si sia attenuta alla previsione normativa (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 4, nella versione applicabile ratione temporis) per cui l'ufficio può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base del possesso di beni indice di capacità contributiva nonchè degli incrementi patrimoniali, salva la prova (il cui onere grava sul contribuente medesimo) dell'irrilevanza fiscale del relativo finanziamento.

4. Con il quarto motivo ("(d)) per Omessa e/o insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5"), la contribuente censura la sentenza impugnata che ha completamente omesso di motivare su alcuni punti decisivi del giudizio ed ha motivato in maniera insufficiente su altri aspetti cruciali della controversia.

4.1. Il motivo è inammissibile.

La sentenza impugnata è stata pubblicata in data 26/11/2012, sicchè trova applicazione l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella formulazione novellata dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 1, lett. b), convertito con modifiche nella L. 7 agosto 2012, n. 134, che si applica in relazione alle sentenze d'appello pubblicate dall'11/09/2012. In base alla norma novellata ed attualmente vigente, non è più configurabile il vizio di omessa, insufficiente e/o contraddittoria motivazione della sentenza, atteso che la norma suddetta attribuisce rilievo solo all'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che sia stato oggetto di discussione tra le parti, non potendo neppure ritenersi che il vizio dello sviluppo argomentativo sopravviva come ipotesi di nullità della sentenza ai sensi del n. 4, del medesimo art. 360 c.p.c. (Cass. 6/07/2015, n. 13928; 16/07/2014, n. 16300); va, inoltre, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della

motivazione (Cass. 8/10/2014, n. 21257). E ciò sulla scia del principio affermato dalle Sezioni unite di questa Corte (Cass. Sez. U. 07/04/2014, n. 8053), secondo cui la richiamata riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia - nella specie non sussistente - si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione.

5. Le spese del giudizio di cassazione seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00, a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 12 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza