Sentenza del 23/11/2022 n. 34569 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate notificò ai coniugi A.A. ed B.B. due avvisi di accertamento di identico tenore, con i quali riprendeva a tassazione, nei rispettivi confronti, i maggiori redditi accertati, oltre ad erogare sanzioni, per le annualità comprese fra il 2008 e il 2011.

La pretesa erariale traeva origine da un accertamento sintetico effettuato ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38, dal quale erano emersi, in capo ai contribuenti, indici di capacità contributiva e incrementi patrimoniali incompatibili con i loro redditi dichiarati.

In particolare, a carico del A.A. risultava la disponibilità di tre autovetture (Maserati GS, Ferrari F131 e Bmw serie 3) e del 50% di un'abitazione privata in Pregnana Milanese di circa 240 metri quadrati, oltre a spese per conferimenti di denaro in società, per l'acquisto in leasing di un'autovettura Ferrari "Scaglietti" in sostituzione della precedente (con versamento di "maxirata" iniziale), per l'acquisto di una villetta nel Comune di Arluno, di un immobile con box nel Comune di Busto Garolfo e di un immobile con relativo posto auto nel comprensorio del "Golf Club Margara" di Fubine, per l'acquisto, mediante compensazione, di un credito per controvalore dichiarato di Euro 1.053.368,00.

A carico della B.B., invece, erano emersi la disponibilità di un'autovettura Mercedes e del restante 50% dell'immobile in Pregnana Milanese, oltre a spese per incrementi patrimoniali consistiti nell'acquisto di due appartamenti con box nello stesso Comune (uno dei quali destinato alla figlia), di due appartamenti con box nel Comune di Pogliano Milanese, al conferimento di denaro in società e all'acquisto di un'autovettura Bmw serie 1, anch'essa destinata alla figlia.

2. Gli avvisi furono impugnati innanzi alla CTP di Milano, che accolse il ricorso dei contribuenti.

L'amministrazione propose appello innanzi alla CTR della Lombardia, che riformò la sentenza impugnata eccezion fatta che per la ripresa inerente all'autovettura Ferrari F131 nella disponibilità del 1Venuto, sul rilievo del fatto che la stessa era stata ceduta nel marzo del 2007.

I giudici d'appello, richiamati gli indici di capacità contributiva emersi in sede di accertamento, affermarono anzitutto, quanto alla posizione della B.B., che le giustificazioni da questa fornite erano rimaste del tutto indimostrate.

Quanto al A.A., e più dettagliatamente, la CTR osservò che costui aveva sostenuto la necessità di tener conto della capacità contributiva dell'intero nucleo familiare; quest'ultima, tuttavia, si

componeva del solo reddito della B.B., oscillante fra i 22.000,00 e i 23.000,00 Euro nel quinquennio in esame, e comunque mai tale da modificare il quadro tratteggiato dall'amministrazione finanziaria, essendo inidoneo finanche a consentire il ricorso al credito bancario per il finanziamento delle operazioni incrementali.

Al medesimo riguardo, inoltre, i giudici d'appello rilevarono la genericità dell'assunto difensivo del contribuente, secondo il quale le somme necessarie erano altresì pervenute dal contributo di parenti, le identità dei quali non erano state però precisate.

Quanto alle autovetture possedute, poi, il A.A. non aveva dimostrato il fatto che le spese di gestione venissero sostenute dalla società datrice di lavoro, come affermato; e, quanto all'operazione di acquisto di credito e di un immobile con posto auto al "Golf Club" di Fubine, la sentenza osservò che l'affermata esistenza di un precedente credito verso tale CDM Italia, che avrebbe consentito l'ottenimento della provvista, non era stata provata.

3. I contribuenti impugnano la sentenza d'appello con ricorso per cassazione affidato a sette motivi. Resiste l'Agenzia intimata con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo d'impugnazione i ricorrenti denunziano violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53, art. 18, comma 3, e art. 12, comma 3, dolendosi del fatto che la CTR non abbia rilevato l'inammissibilità del ricorso in appello dell'Agenzia delle entrate, in quanto sottoscritto da soggetto delegato dal Direttore provinciale, senza la produzione del relativo mandato a sottoscrivere.

2. Con il secondo motivo i ricorrenti deducono la nullità della sentenza in relazione all'art. 112 c.p.c., per omessa pronunzia sull'eccezione, da loro formulata in appello, di nullità degli avvisi di accertamento, in quanto sottoscritti da persona diversa dal Direttore dell'Ufficio e senza la produzione della delega al funzionario sottoscrittore.

3. Il terzo motivo agita identica questione sotto il profilo della violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42; i ricorrenti sostengono infatti che, per l'ipotesi in cui venisse ritenuta la sussistenza di un giudicato implicito, la sentenza d'appello sarebbe comunque erronea nella parte in cui non ha fatto corretta applicazione della richiamata disposizione, a mente della quale l'atto impositivo dev'essere sottoscritto, a pena di nullità, dal Capo dell'Ufficio o da altri impiegati della carica direttiva da lui delegati.

4. Con il quarto motivo i ricorrenti denunziano violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, artt. 2697 e 2727 c.c. e la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, in relazione "all'obbligo di esaustiva motivazione anche ai fini della buona ed imparziale amministrazione".

Sostengono, al riguardo, che la CTR avrebbe errato nell'applicazione del riparto dell'onere probatorio e dell'obbligo di esaustiva motivazione degli atti impositivi, in particolare omettendo di rilevare che questi ultimi compivano un generico riferimento a "tabelle" contenute in un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate - peraltro riferite ad un'annualità non

corrispondente a quella dei fatti in esame, e comunque non allegate all'atto impositivo - e non prendevano posizione sui chiarimenti da loro offerti a fronte delle contestazioni.

Osservano, inoltre, che la sentenza impugnata ha attribuito rilevanza all'omessa documentazione, da parte loro, delle circostanze invocate a giustificazione delle operazioni incrementali, quando spetterebbe invece all'Amministrazione - che proceda, come nella specie, ad accertamento sintetico - chiarire le ragioni per le quali le giustificazioni offerte dal contribuente non possono trovare àdito, e comunque in assenza di un obbligo di prova documentale di tali argomenti difensivi.

Lamentano, infine, l'erronea valutazione dei dati probatori comunque forniti.

5. Con il quinto motivo, nuovamente denunziando la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, artt. 2697 e 2727 c.c., i ricorrenti assumono che i giudici d'appello avrebbero errato "anche con riguardo alla rilevanza probatoria attribuita alla documentazione prodotta", reiterando l'elenco delle prove fornite in relazione alle giustificazioni da loro offerte.

6. Con il sesto motivo è dedotta nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c..

I ricorrenti sostengono che la CTR avrebbe omesso di pronunziarsi sulla loro "specifica eccezione in ordine all'errata applicazione delle disposizioni dettate dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5 sulle sanzioni amministrative tributarie"; eccezione che reiterano nella presente sede, dolendosi del fatto che l'applicazione di sanzioni era dipesa da violazioni non concretamente accertate, ma meramente presunte, ed in mancanza di dolo o colpa da parte loro.

7. Il settimo motivo attiene alla medesima questione, ed è formulato dai ricorrenti per l'ipotesi di ritenuta pronunzia implicita, sul punto, da parte dei giudici d'appello, con denunzia di violazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 5, artt. 2697 e 2727 c.c..

8. Il primo motivo è infondato.

Le doglianze dei ricorrenti, infatti, non tengono conto del principio più volte affermato da questa Corte, secondo cui il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 10 e art. 11, comma 2, riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'Ufficio locale dell'Agenzia delle entrate nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale.

In virtù di tale principio, deve ritenersi validamente apposta la sottoscrizione dell'appello dell'ufficio finanziario da parte del preposto al reparto competente, anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza (così, fra le altre, Cass. n. 2138/2019; Cass. n. 27570/2018; Cass. n. 15470/2016; Cass. n. 6691/2014).

9. Il secondo e il terzo motivo, meritevoli di scrutinio congiunto in quanto connessi, sono anch'essi privi di fondamento.

La sussistenza di una - sia pur sintetica - motivazione, da parte della sentenza impugnata, in punto alla validità formale degli atti impositivi (v. pag. 4) esclude l'invocata nullità per omessa pronunzia; in ogni caso, le doglianze dei ricorrenti si pongono in contrasto con quanto da tempo statuito da questa Corte in punto all'interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42.

A tale ultimo proposito, infatti, è stato più volte ribadito che gli avvisi contenenti accertamenti in rettifica o d'ufficio possono essere sottoscritti, oltre che "dal capo dell'ufficio", anche da "altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato", dovendo, in conseguenza, ritenersi sufficiente l'esistenza, in fatto, della delega (anche a carattere generale) senza che ne sia necessaria la menzione nell'atto stesso (si vedano, ad es., Cass. n. 32172/2019; Cass. n. 1980/2015; Cass. n. 17044/2013).

10. Anche il quarto ed il quinto motivo, in quanto obiettivamente connessi, possono essere esaminati congiuntamente.

Entrambe le censure sono in parte inammissibili ed in parte infondate.

10.1. Esse, infatti ed anzitutto, non tengono conto del fatto che, in tema di accertamento sintetico, il ricorso al quale va ritenuto legittimo in tutti i casi in cui emergano indici di capacità contributiva non compatibili con il reddito dichiarato (Cass. n. 1510/2017; Cass. n. 1332/2016; Cass. n. 22944/2015), fa carico al contribuente, il quale deduca che la spesa effettuata deriva da risorse di natura non reddituale di cui ha goduto il proprio nucleo familiare, di fornire la relativa prova quanto a disponibilità, entità e durata del relativo possesso, in particolare con la produzione di documenti donde emergano elementi sintomatici della veridicità della propria allegazione (fra le numerose altre, Cass. n. 21547/2021; Cass. n. 11158/2021; Cass. n. 16637/2020; Cass. n. 27811/2018; Cass. n. 16912/2016).

A tali principi la sentenza impugnata si è correttamente uniformata, ed è perciò esente dai vizi denunziati.

10.2. Le stesse censure, poi, non superano il vaglio di ammissibilità nella parte in cui sono volte a contestare l'apprezzamento dei dati probatori offerti dai contribuenti da parte dei giudici d'appello, ovvero a sottoporre a questa Corte di legittimità un sindacato di esclusiva spettanza del giudice di merito.

11. Ad analoga sorte, infine, sono destinati il sesto ed il settimo motivo, la cui comune attinenza al tema delle sanzioni costituisce valida ragione di esame congiunto.

Quanto, infatti, al vizio di omessa pronunzia, i ricorrenti non hanno nè riportato nè indicato le parti del loro atto difensivo nel giudizio di appello contenenti le eccezioni delle quali lamentano che la sentenza impugnata avrebbe pretermesso l'esame, con conseguente violazione del principio di autosufficienza.

In ogni caso, le doglianze formulate in questa sede - volte a contestare la legittimità dell'applicazione di sanzioni a fronte di un accertamento presuntivo, e nel difetto di prova circa il dolo o la colpa del contribuente - non sono fondate.

Ferma restando, infatti, la piena compatibilità fra applicazione di sanzione amministrativa tributaria ed accertamento sintetico, quanto alla prova dell'elemento soggettivo errano i ricorrenti nell'assumere che l'Amministrazione avrebbe dovuto fornirla, onde esercitare legittimamente la propria potestà sanzionatoria. Basti, in tal senso, richiamare quanto più volte affermato da questa Corte in punto alla necessità che il contribuente dia prova dell'assenza di colpa, con conseguente esclusione della rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza di colpa (v. Cass. n. 2139/2020; Cass. n. 12901/2019; Cass. n. 22329/2018).

12. Il ricorso è dunque complessivamente meritevole di rigetto. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, va dato atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condannando i ricorrenti al pagamento delle spese che liquida in Euro 6.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 8 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 23 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza