Sentenza del 06/12/2022 n. 35866 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate notificava avviso di accertamento sintetico relativo a maggior reddito a fini IRPEF (anno 2007) per un valore di Euro 194.641,69, in relazione alla rilevazione di indici di capacità di spesa incongrui rispetto al reddito dichiarato, il tutto ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38. Il contribuente proponeva ricorso che la CTP accoglieva, tenendo conto dei redditi esenti dimostrati derivanti da operazioni e transazioni bancarie e compravendita di titoli. L'Agenzia proponeva appello e la CTR rigettava il gravame.

2. Avverso tale decisione propone ricorso in cassazione l'Agenzia affidandolo ad un unico motivo. Il contribuente si è costituito a mezzo di controricorso per resistere all'impugnazione.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38, commi 4 e 6, nonchè degli artt. 2729 e 2697, c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Ad avviso della ricorrente infatti la decisione di secondo grado non terrebbe conto, aldilà della documentazione bancaria di cui la stessa Agenzia dà atto, della necessità che il contribuente, pur non essendo onerato della dimostrazione circa l'utilizzo delle disponibilità per far fronte proprio alle spese-indice indicate dall'amministrazione, debba quantomeno provare l'entità del reddito e la durata del relativo possesso, che il legislatore riterrebbe indizi significativi e necessari per dimostrare in via presuntiva il nesso eziologico fra spese e possesso del reddito esente (o oggetto di apporto gratuito o di disponibilità da parte dei componenti del nucleo familiare).

2. Il motivo di ricorso è fondato.

Le risultanze documentali evidenziano che nell'anno ricorrente aveva ottenuto dalle indicate operazioni esenti ricavi per oltre 415 mila Euro ed aveva giacenze sul conto titoli per oltre 1 milione di Euro; nell'anno 2006 aveva assoggettato a tassazione plusvalenze per oltre 115 mila Euro e al 15 gennaio 2007 aveva una giacenza titoli per Euro 1.409.849,62.

Va anzitutto sgomberato il campo dalla questione proposta dall'Agenzia, secondo cui intanto non risulterebbe la fonte con cui i conti suddetti sarebbero stati alimentati. In effetti "Nel procedimento tributario, la motivazione dell'avviso di accertamento assolve ad una pluralità di funzioni atteso che garantisce il diritto di difesa del contribuente, delimitando l'ambito delle

ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase processuale contenziosa, consente una corretta dialettica processuale, presupponendo l'onere di enunciare i motivi di ricorso, a pena di inammissibilità, e la presenza di leggibili argomentazioni dell'atto amministrativo, contrapposte a quelle fondanti l'impugnazione, e, infine, assicura, in ossequio al principio costituzionale di buona amministrazione, un'azione amministrativa efficiente e congrua alle finalità della legge, permettendo di comprendere la "ratio" della decisione adottata" (Cass. 17/10/2014, n. 22003), per cui non è consentito nella fase contenziosa (per di più in sede di giudizio di legittimità) ampliare il fondamento della pretesa, nella specie individuato nell'avviso di accertamento appunto nella individuazione di specifici indici, con l'allegazione di ulteriori elementi ba Sas ti sull'origine dei fondi presenti sul conto corrente.

Ciò detto, l'impugnata decisione, prendendo atto della documentazione prodotta, ha ritenuto che, sebbene un più risalente indirizzo della giurisprudenza di questa Corte avesse ritenuto la necessità circa la prova della dimostrazione che proprio con quei redditi il contribuente avrebbe dovuto sostenere la spesa, (viene richiamata ad es. Cass. 29/01/2014, n. 2010), più recentemente si era invece affermato l'orientamento per cui D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 "non impone(va) affatto la dimostrazione dettagliata dell'impiego delle somme per la produzione degli acquisti o per le spese di incremento, semmai richiedendo (...)di vincere la produzione - semplice o legale che sia. che il reddito dichiarato non sia stato sufficiente per realizzare gli acquisti e gli incrementi, il che a ben considerare significa che nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione del reddito esente o sottoposto a tassazione separata agli incrementi patrimoniali, se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi (...) Nè dalla disciplina normativa anzidetta pare potersi evincere un onere di dimostrazione aggiuntivo, circa la provenienza oltre che l'effettiva disponibilità finanziaria delle somme occorrenti per gli acquisti operati dal contribuente" (Cass. 19/03/2014, n. 6396).

Va peraltro rilevato che l'esame della documentazione dev'essere effettuato sulla base dei principi ricavabili sulla giurisprudenza consolidatasi in argomento.

In particolare, la giurisprudenza di questa Corte, in aderenza al dato letterale normativo (Cass. 18/4/2014, n. 8995; Cass. 26/11/2014 n. 25104; da ultimo Cass. 27/05/2020, n. 9905), ha affermato che "la prova documentale contraria ammessa per il contribuente dall'art. 38....non riguarda la sola disponibilità di redditi esenti o di redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, ma anche l'entità di tali redditi e la durata del relativo possesso che costituiscono circostanze sintomatiche del fatto che la spesa contestata sia stata sostenuta con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta".

Si è così chiarito che, "pur non prevedendosi esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi siano stati utilizzati per coprire le spese contestate, si chiede espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere). In tal senso deve essere letto lo specifico riferimento alla prova - risultante da "idonea documentazione" - della "entità" di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso, previsione che ha la finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi,

escludendo quindi che i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico" (Cass. n. 9905/2020; Cass. 20/1/2017, n. 1510).

Al fine di delimitare l'ambito della prova contraria gravante sul contribuente, questa Corte ha precisato che la prova documentale richiesta dalla norma, in grado di superare la presunzione di maggiore reddito, può essere fornita con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo alla parte contribuente, idonei a dimostrare, mediante l'indicazione dell'entità dei redditi e delle date dei movimenti, anche la "durata" del possesso dei redditi e, quindi, non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente (Cass. 16/05/2018, n. 12026). E ancora "Non è, pertanto, sufficiente, la dimostrazione dell'esistenza di redditi derivanti dallo smobilizzo di investimenti, ma occorre anche verificare se, sulla base degli elementi sintomatici forniti, i redditi oggetto del disinvestimento siano stati effettivamente utilizzati in funzione del mantenimento del tenore di vita" Cass. 29/05/2020, n. 10245).

3. Poichè la sentenza impugnata non si confronta con i principi sopra indicati, la stessa va annullata, con rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado che provvederà anche alla determinazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata, rinviando alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, che provvederà altresì alla determinazione delle spese.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza