Sentenza del 06/12/2022 n. 35877 - 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 (---)) per un valore di Euro 180.820,26, 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 e la CTP lo 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 a due motivi. Il contribuente è rimasto intimato.

Motivi della decisione

1. Con il primo 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 pur tenendo conto, aldilà della documentazione bancaria di cui la stessa Agenzia dà atto, della necessità che il contribuente - pur non essendo tenuto a dimostrare l'utilizzo delle disponibilità proprio per far fronte alle spese indicate dall'amministrazione - debba quantomeno provare l'entità delle disponibilità stesse e la durata del relativo possesso, che il legislatore riterrebbe indizi necessari per dimostrare in via presuntiva il nesso eziologico fra spese e possesso del reddito esente (od oggetto di apporto gratuito), aveva però erroneamente ritenuto che all'uopo fosse appunto sufficiente, come già stabilito dal primo giudice, la movimentazione di denaro, dimostrante gli investimenti finanziari.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia si duole, in via subordinata, della violazione dell'art. 112 c.p.c., anche in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, commi 1 e 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

In effetti la sentenza non avrebbe considerato, come invece dedotto dall'Agenzia, che gran parte della documentazione prodotta dal contribuente si riferiva a investimenti e disinvestimenti intestati a suoi familiari (moglie e figli), per cui al più si sarebbe dovuto tener conto delle relative risultanze per non oltre un quarto della relativa entità.

3. Il primo motivo di ricorso è fondato.

Le risultanze della documentazione prodotta in effetti evidenziano che nell'anno (---) il ricorrente aveva ottenuto dalle indicate operazioni esenti ricavi per oltre 415 mila Euro ed aveva comunque disponibilità sul conto titoli per circa 1 milione di Euro; nell'anno 2006 aveva assoggettato a tassazione plusvalenze per oltre 115 mila Euro e nel (---) l'estratto conto titoli attestava un prelievo superiore all'importo di cui all'atto di accertamento, con diminuzione finanziaria della disponibilità.

Va anzitutto sgomberato il campo dalla questione proposta dall'Agenzia, secondo cui 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, va rilevato che l'esame della documentazione dev'essere effettuato sulla base dei principi ricavabili sulla giurisprudenza consolidatasi in relazione alla portata dell'onere della prova gravante sul contribuente in relazione al disposto del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38.

In particolare, in aderenza al dato letterale normativo, si è affermato (Cass. 18/4/2014, n. 8995; Cass. 26/11/2014 n. 25104; da ultimo Cass. 27/05/2020, n. 9905) 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. 13/01/2020 n. 9905; 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).

Orbene la sentenza d'appello si è confrontata con la giurisprudenza citata e ne ha riportato i relativi principi, richiamando in particolare la pronuncia Cass. n. 25104 del 2014, ma non ha poi concretamente esaminato la documentazione alla luce dei principi medesimi, limitandosi ad affermare che la stessa "comprova una movimentazione di investimenti finanziari assoggettati a tassazione definitiva con ritenuta alla fonte e quindi già sottoposti all'obbligo tributario", senza quindi verificare se oltre a ciò siano evincibili i requisiti dell'entità e della durata del possesso tali da giustificare le spese assurte ad indici-fattore.

4. L'accoglimento del primo motivo determina l'assorbimento del secondo.

5. All'accoglimento del primo motivo consegue l'annullamento della sentenza, con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado, che provvederà altresì alla liquidazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte:

Accoglie il primo motivo del ricorso e, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata rinviando alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, che provvederà altresì alla liquidazione delle spese.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza