

Sentenza del 12/12/2023 n. 34807 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con distinti ricorsi innanzi alla Commissione tributaria provinciale di (Omissis), A.A. impugnò tre avvisi di accertamento con i quali erano stati ripresi a tassazione, per gli anni di imposta 2006, 2007 e 2008, i maggiori redditi accertati all'esito di indagini bancarie condotte sui conti correnti e sui conti deposito e risparmio intestati a lui e alla convivente B.B..

Gli atti impositivi traevano origine da un controllo fiscale effettuato sul contribuente, titolare dell'omonima impresa individuale, il quale, in sede di verifica, aveva dichiarato di esercitare la professione di psicologo ma non risultava iscritto al relativo albo.

Il reddito prodotto, pertanto, era stato inquadrato come reddito da lavoro autonomo; e dall'esame della documentazione, contabile e non, detenuta dal A.A. presso la propria abitazione, coincidente con la sede dell'impresa, erano emerse circostanze significative di un tenore di vita non compatibile con i redditi dichiarati dal predetto e dalla sua convivente.

L'Amministrazione aveva pertanto proceduto ad accertamenti bancari, dai quali era emersa la disponibilità complessiva di sette conti correnti bancari, cinque conti deposito titoli e sei finanziamenti collegati; le verifiche svolte su tali conti avevano poi dato luogo al rilievo di numerosi accrediti non giustificati.

2. La C.T.P., riuniti i ricorsi, li rigettò.

Il contribuente propose allora appello innanzi alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, la quale, con la pronuncia in epigrafe, confermò la sentenza di primo grado.

Per quanto in questa sede di interesse, i giudici regionali, disattese le preliminari eccezioni di invalidità degli atti impositivi, rilevarono che le indagini effettuate sui conti di pertinenza della convivente ne avevano disvelato l'intestazione fittizia, poichè costei era priva di redditi idonei, e che il A.A. non aveva fornito la prova contraria di sua spettanza; osservarono inoltre, quanto ai rapporti cointestati, che l'eccezione di pari imputazione ex art. 1298 c.c., avanzata dal contribuente, non era opponibile all'amministrazione finanziaria.

3. Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per cassazione A.A. sulla base di sei motivi, illustrati da successiva memoria. L'Agenzia delle entrate ha depositato controricorso.

Motivi della decisione 1. Il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione della l. 27 luglio 2000, n. 212 , artt. 7 e 12 e della l. 7 agosto 1990, n. 241 , art. 3 .

La sentenza d'appello è oggetto di critica nella parte in cui non ha accolto l'eccezione di invalidità degli atti impositivi per difetto di motivazione.

Il ricorrente osserva che gli avvisi impugnati si riferivano agli accertamenti svolti sulla documentazione bancaria che, tuttavia, non veniva nè allegata nè richiamata, in termini che, pertanto, non gli avevano consentito di conoscere appieno le ragioni poste a fondamento dei corrispondenti rilievi.

2. Con il secondo motivo, denunciando violazione del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, artt. 32, comma 1, numm. 2) e 7), e 37, comma 3, il ricorrente lamenta che la C.T.R. non avrebbe tenuto conto della sua doglianza inerente all'utilizzo, da parte dell'Erario, di conti non intestati alla propria convivente, anche in via non esclusiva, in mancanza di prova dell'intestazione fittizia.

Assume, in particolare, che a tal fine non poteva ritenersi sufficiente il fatto che la propria convivente non fosse provvista di redditi e che la C.T.R. non aveva tenuto conto della sentenza n. 228 del 2014 della Corte costituzionale, che aveva dichiarato illegittimo il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, num. 2) nella parte in cui conteneva una presunzione di riferibilità al contribuente, come compensi per lavoro autonomo, delle operazioni sui conti predetti.

3. Con il terzo motivo è dedotta violazione degli artt. 1298 e 1854 c.c. La sentenza d'appello è censurata nella parte in cui ha escluso l'operatività della regola di contitolarità delle somme transitate sui conti correnti contestati al A.A. e alla convivente; il ricorrente assume infatti al riguardo che la presunzione di cui all' art. 1298 c.c. opera anche nei confronti dei terzi.

4. Con il quarto motivo il ricorrente agita le identiche questioni di cui alle due precedenti censure sotto forma di denuncia della violazione degli artt. 2697 c.c. e 115 c.p.c..

Al riguardo, richiama le emergenze istruttorie dalle quali doveva inferirsi che la propria convivente aveva percepito emolumenti specificamente ed esclusivamente riferibili alla sua propria sfera patrimoniale, quali i proventi derivati dalla vendita di due immobili, il canone locativo di un immobile del quale era comproprietaria, l'assegno di mantenimento corrispostole dall'ex coniuge e una somma periodicamente versata dalla madre, titolare di indennità di accompagnamento.

5. Con il quinto motivo, formulato in via di subordine in relazione all'art. 360, comma 1, num. 5), c.p.c., il ricorrente lamenta l'omesso esame, da parte della C.T.R., della propria domanda "di procedere alla rideterminazione della pretesa tributaria alla luce dei documenti offerti in comunicazione"; la doglianza, in tal senso, contiene un ampio e dettagliato riepilogo delle evidenze probatorie che, secondo la tesi del contribuente, avrebbero giustificato una rideterminazione per difetto del maggior reddito accertato.

6. Infine, e sempre in via di subordine, con il sesto motivo il ricorrente svolge analoga censura sotto forma di denuncia di violazione dell' art. 112 c.p.c..

7. Il primo motivo non è fondato.

La sentenza d'appello contiene l'inequivoca affermazione del fatto che gli atti impositivi recavano menzione del p.v.c. ad essi prodromico, precedentemente consegnato al A.A..

Sulla base di tale rilievo, i giudici d'appello hanno ritenuto assolto l'obbligo di motivazione degli atti la cui violazione era stata contestata dal contribuente; e ciò in conformità al costante indirizzo di questa Corte, in base al quale la motivazione per relationem dell'avviso, che faccia rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza, non è illegittima per mancanza di autonoma valutazione degli elementi acquisiti da parte dell'Ufficio, valendo semplicemente a significare che l'Ufficio stesso, condividendo le conclusioni rese a verbale, ha inteso realizzare un'economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio (così, fra le altre, Cass. Civ. n. 32957/2018 ; nello stesso senso si vedano anche Cass. Civ. n. 23696/2022 ; Cass. Civ. n. 14159/2021 ; Cass. Civ. n. 19381/2020 ; Cass. Civ. n. 8177/2020).

8. Il secondo motivo è fondato per quanto di ragione.

8.1. Nell'escludere la riferibilità dei conti correnti alla convivente del ricorrente, i giudici d'appello hanno espressamente richiamato la circostanza secondo la quale costei, nell'anno d'imposta 2006, aveva dichiarato soltanto un reddito da fabbricati per Euro 5.115,00 e, per i sette anni precedenti, non aveva presentato alcuna dichiarazione dei redditi.

Siffatto rilievo appare coerente con l'affermazione, più volte operata da questa Corte, del principio in base al quale le verifiche fiscali finalizzate a provare la condotta evasiva per presunzioni possono anche indirizzarsi sui conti bancari intestati al coniuge o a familiare convivente del contribuente, potendo desumersi la riferibilità a quest'ultimo da elementi sintomatici quali il rapporto di stretta familiarità, l'ingiustificata capacità reddituale nel periodo di imposta considerato, l'infedeltà delle dichiarazioni e l'esercizio di attività da parte del contribuente compatibile con la produzione della maggiore redditività riferita a dette persone (così, ex plurimis, Cass. Civ. n. 29160/2022 , Cass. Civ. n. 549/2020).

Di conseguenza, non sussiste la lamentata violazione delle disposizioni evocate, poichè il ragionamento presuntivo operato dai giudici d'appello appare fondato e non è scalfito dagli argomenti esposti in ricorso.

8.2. E tuttavia, nei termini denunziati dal contribuente occorre tener conto della decisione n. 228 del 2014 con la quale la Corte costituzionale, chiamata a pronunciarsi sulla legittimità della presunzione posta dall'ultima parte dell'art. 32, comma 1, n. 2 e dell'inversione dell'onere probatorio che ne discende, ne ha rilevata la contrarietà al principio di ragionevolezza e di capacità contributiva, affermando che è "arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito" e perciò dichiarando l'illegittimità costituzionale della richiamata disposizione "limitatamente alle parole "o compensi".

Ciò posto, il Collegio - fermo il rilievo di efficacia retroattiva della pronunzia di accoglimento della questione di legittimità costituzionale, che si configura come *ius superveniens* - osserva che la decisione in questione è applicabile al caso in esame, come si evince dal fatto che il contribuente ha denunciato la violazione della richiamata previsione e riportato stralci dei propri motivi di appello con i quali si doleva del computo al proprio reddito da lavoro autonomo degli addebiti effettuati sui conti correnti intestati (anche) alla convivente.

La C.T.R., come si è più sopra osservato, ha invece ritenuto integralmente operante la presunzione legale di cui al D.P.R. n. 300 del 1973, art. 32, comma 1, num. 2), estendendola anche ai prelevamenti; essa, pertanto, non si è attenuta al ricordato principio.

9. Il terzo motivo non è fondato.

Occorre in proposito rilevare che, come più volte affermato da questa Corte, la presunzione legale *juris tantum* di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, num. 2) può essere vinta dal contribuente "soltanto se offre la prova liberatoria che dei movimenti sui conti bancari egli ha tenuto conto nelle dichiarazioni, o che gli accrediti e gli addebiti registrati sui conti non si riferiscono ad operazioni imponibili, occorrendo all'uopo che vengano indicati e dimostrati dal contribuente la provenienza e la destinazione dei singoli pagamenti con riferimento tanto ai termini soggettivi dei singoli rapporti attivi e passivi, quanto alle diverse cause giustificative degli accrediti e dei prelievi" (così, fra le numerose altre, Cass. Civ. n. 39516/2021 ; Cass. Civ. n. 21800/2017 ; Cass. Civ. n. 26111/2015).

Ciò posto, è sulla base di tale principio che questa stessa Corte ha chiarito che non assume alcuna rilevanza il fatto che il conto corrente sia cointestato fra il contribuente e il proprio coniuge o convivente; infatti, il citato art. 32 "consente all'Amministrazione finanziaria di procedere alla rettifica della dichiarazione su basi presuntive utilizzando i dati relativi ai movimenti su tutti i conti correnti bancari intrattenuti del contribuente, anche se cointestati ad un terzo estraneo all'impresa, sicchè non è sufficiente ad escludere l'operatività della presunzione legale il mero riferimento alla contitolarità del conto con il coniuge non impiegato nell'azienda ed alla commistione tra consumi familiari ed attività imprenditoriale, essendo necessaria la prova analitica dell'estraneità ai fatti imponibili degli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria" (così, ancora, Cass. Civ. n. 39516/2021 , nonchè Cass. Civ. n. 13505/2020 e Cass. Civ. n. 1298/2020).

In continuità con tale indirizzo, dal quale non vi è ragione per discostarsi, va dunque escluso il denunciato vizio di illegittimità della sentenza impugnata.

10. I restanti motivi, meritevoli di scrutinio congiunto, sono tutti inammissibili.

Con gli stessi, infatti, dietro l'apparente denuncia di una violazione di legge (il quarto motivo), dell'omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio (in termini peraltro preclusi, in questa sede, dall' art. 348-ter c.p.c., vertendosi in ipotesi di cd. doppia conforme) o di omessa pronunzia, il ricorrente sollecita in realtà a questa Corte un nuovo esame delle sue deduzioni istruttorie, evidentemente estraneo all'ambito del sindacato di legittimità.

11. In conclusione, il ricorso va accolto limitatamente al secondo motivo, nei termini di cui in motivazione, con rigetto di tutte le restanti censure.

La sentenza impugnata è cassata con rinvio al giudice a quo, affinché provveda al riesame in conformità all'indicato principio di diritto.

Lo stesso giudice liquiderà altresì le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso in relazione al secondo motivo, nei termini di cui in motivazione, rigettandolo per il resto; cassa la sentenza impugnata; rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte anche per le spese.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza