

Sentenza del 16/04/2024 n. 10188 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A., esercente la professione di avvocato, ricorre nei confronti dell'Agenzia delle entrate, che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe. Con quest'ultima la C.t.r. ha accolto parzialmente l'appello del contribuente avverso la sentenza della C.t.p. di Salerno che aveva rigettato il ricorso avverso l'avviso di accertamento con il quale, per l'anno di imposta 2007, era stato accertato sinteticamente un maggior reddito.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo il contribuente denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 38 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 .

1.1. Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto, con accertamento relativo agli anni 2007 e 2008, non decisiva la circostanza che disponesse nel 2005 e nel 2006 "di un cospicuo saldo bancario" ed ha affermato che mancava la prova "che tali risorse persistessero nell'annualità oggetto dell'accertamento e che ad esse si fosse attinto con operazioni direttamente o quantomeno contestualmente collegate all'acquisto dei beni elencati dall'Amministrazione" e nella parte in cui ha ribadito che "la prova documentale contraria ammessa per il contribuente (...) 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 loro possesso, che costituiscono circostanze sintomatiche del fatto che la spesa contestata sia stata sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta".

1.2. Assume il contribuente che le motivazioni addotte dalla C.t.r. in ordine alla irrilevanza della liquidità posseduta al 2005 - in presenza di due diversi orientamenti della giurisprudenza di legittimità - si pongono in contrasto con l'indirizzo che ritiene che la prova di una ricchezza accumulata negli anni precedenti a quello di accertamento sintetico sia idonea a giustificare lo scostamento tra reddito accertabile e reddito dichiarato e che non occorre la prova dell'effettiva destinazione di tali altri redditi. Rileva come la prova dell'esistenza di altri redditi alla data del 31 dicembre 2005 "abbia spezzato il sillogismo su cui risulta basata la ricostruzione sintetica effettuata dall'Ufficio", dimostrando, attraverso la produzione di documentazione bancaria, che gli acquisti contestati ed il loro possesso siano il frutto di investimenti discendenti da redditi esenti al 31 dicembre 2005.

Aggiunge che, avendo dato la prova di "cause di finanziamento" in misura coerente con il tenore di vita espresso dalle spese sostenute, era onere dell'Ufficio dimostrare l'insufficienza della

"copertura finanziaria". Precisa che, in particolare, aveva provato che il prezzo dell'immobile sito in E., posto a base, tra l'altro, dell'accertamento, era stato pagato a mezzo bonifici tratti sul conto corrente su cui risultavano depositate le risorse finanziarie indicate e con accollo di un mutuo accreditato sul medesimo conto.

2. Il motivo è infondato.

2.1. Nell'accertamento sintetico il maggior reddito viene desunto da una spesa sostenuta, sicché la rettifica si fonda su un procedimento logico, a ritroso, incentrato sulla presunzione secondo la quale il costo è sopportato, salvo prova contraria, con il reddito del periodo d'imposta o di quelli immediatamente precedenti. Pertanto, anche in caso di incremento patrimoniale, la presunzione di una maggiore capacità contributiva deriva, non dalla titolarità del nuovo bene, ma piuttosto dall'esborso effettuato, come confermato dall' art. 2 , comma 1, d.m. 10 settembre 1992 , ai sensi del quale i beni e servizi rilevanti si considerano nella disponibilità della persona fisica che, a qualsiasi titolo o anche di fatto, utilizza o fa utilizzare i beni, o riceve o fa ricevere i servizi, ovvero sopporta in tutto o in parte i relativi costi (Cass. 07/4/2022, nn. 11278 e 11279).

2.2. Quanto ai criteri di ripartizione dell'onere della prova in tema di accertamento a mezzo redditometro, non si è in presenza di un contrasto nella giurisprudenza di legittimità, quanto piuttosto di un progressivo percorso di mitigazione del contenuto della prova contraria a carico del contribuente.

Inizialmente, si riteneva che quest'ultimo fosse tenuto alla dimostrazione che le risorse di natura non reddituale fossero state effettivamente utilizzate per l'acquisizione proprio degli incrementi patrimoniali oggetto dell'accertamento sintetico (cfr. Cass. 26/11/2014, n. 25104 , Cass. 20/03/2009, n. 6813). Rispetto a tale orientamento, altro indirizzo ha, invece, ritenuto sufficiente la prova limitata alla sola disponibilità (Cass. 19/03/2014, n. 6396).

La successiva giurisprudenza si è, infine, stabilizzata in termini mediani, ritenendo che, pur non prevedendosi che le ulteriori entrate (non reddituali) siano state utilizzate proprio per coprire le spese contestate, si chiede, tuttavia, espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere. In tal senso va letto lo specifico riferimento, di cui all' art. 38 , sesto comma, d.P.R. n. 600 del 1973 , alla prova (risultante da "idonea documentazione") della "entità" di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso; questa previsione 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 detti ultimi, escludendo quindi che i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico (Cass. nn. 11278 e 11279 del 2022 cit.; Cass. 30/07/2019, n. 2047, Cass. 10/07/2018, n. 18097 , Cass. 20/01/2017, n. 1510).

Questa Corte ha pure chiarito che la prova documentale richiesta dalla norma in esame può essere fornita con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, purché questi siano idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi in esame - e quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente - ovvero a

fornire la prova necessaria a consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico proprio a tali ulteriori redditi (Cass. 16/07/2015, n. 14885).

2.3. La sentenza è conforme a questi principi.

La C.t.r., infatti, ha ritenuto non decisiva la disponibilità di liquidità nel 2005 e nel 2006, provata dal saldo bancario, mancando la prova che tali disponibilità "persistessero nell'annualità oggetto del presente giudizio e che ad esse si fosse attinto con operazioni direttamente o quantomeno contestualmente collegate all'acquisto dei beni elencati dall'Amministrazione". Ugualmente, quanto, più in particolare, all'acquisto di un immobile (per altro collocato nel 2008 e, pertanto, estraneo all'accertamento del 2007) ha rilevato che mancava la prova che si fosse attinto alle disponibilità del 2005 e del 2006 le quali successivamente non erano venute meno.

Con tale motivazione la C.t.r., uniformandosi al più recente indirizzo di legittimità, ha escluso che il contribuente avesse fornito prova della durata del possesso delle risorse di cui disponeva nel 2005 e nel 2006 e di circostanze utili a corroborare che dette ultime fossero state utilizzate per sostenere le spese di cui all'accertamento sintetico.

2.4. Va aggiunto che il ricorso del contribuente - nella parte in cui sostiene che gli estratti conto prodotti erano idonei a fornire la prova richiesta dalla giurisprudenza di legittimità - denuncia errori di giustificazione della decisione sul fatto, con riferimento al rapporto tra motivazione della sentenza d'appello e dati processuali, non censurabili in sede di legittimità.

È consolidato il principio che il giudice di merito è libero di attingere il proprio convincimento da quelle prove o risultanze di prove che ritenga più attendibili ed idonee alla formazione dello stesso. Inoltre, l'osservanza degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., non richiede che egli dia conto dell'esame di tutte le prove prodotte o comunque acquisite e di tutte le tesi prospettate dalle parti. È, infatti, necessario e sufficiente che esponga, in maniera concisa, gli elementi in fatto ed in diritto posti a fondamento della sua decisione, offrendo una motivazione logica ed adeguata, evidenziando le prove ritenute idonee a confortarla. Invece, devono reputarsi per implicito disattesi tutti gli argomenti, le tesi e i rilievi che, seppure non espressamente esaminati, siano incompatibili con la soluzione adottata e con l'iter argomentativo seguito.

In altre parole, il giudice di merito non ha l'obbligo di soffermarsi a dare conto di ogni singolo dato indiziario o probatorio acquisito in atti, potendo egli invece limitarsi a porre in luce, in base al giudizio effettuato, gli elementi essenziali ai fini del decidere, purché tale valutazione risulti logicamente coerente. Di conseguenza, il controllo di legittimità è incompatibile con un controllo sul punto, perché il significato delle prove lo deve stabilire il giudice di merito. La Corte, inevitabilmente, compirebbe un non consentito giudizio di merito, se, confrontando la sentenza con le risultanze istruttorie, prendesse in considerazione fatti probatori diversi o ulteriori rispetto a quelli assunti dal giudice di appello a fondamento della sua decisione (cfr. tra le tante, Cass. 20/02/2024, n. 4583 , Cass. 15/09/2022, n. 27250 , Cass. 11/12/2023, n. 34374 Cass. 21/01/2015, n. 961).

3. In conclusione, il ricorso va complessivamente rigettato.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 7.000,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 , 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 comma 1-bis del citato art. 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza