

Sentenza del 31/03/2025 n. 8456 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Amministrazione finanziaria notificò ad A.A. un avviso di accertamento contenente ripresa a tassazione di maggiori redditi a fini Irpef per l'anno 2008 e un atto di contestazione per l'irrogazione della sanzione prevista dall' art. 4 , comma 1, del D.L. 28 giugno 1990, n. 167 , conv. nella L. n. 220/1990.

Le pretese erariali traevano origine dal rilievo del mancato adempimento, da parte del contribuente, agli obblighi previsti dalla normativa sul monitoraggio fiscale;

in particolare, l'A.A. aveva ommesso di indicare nel quadro RW del modello Unico 2009 le disponibilità che gli derivavano da attività finanziarie detenute nella Repubblica di San Marino, in relazione alle quali vigeva la cd. presunzione di evasione di cui all' art. 12 , comma 2, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78 , conv. con modif. nella L. n. 102/2009 .

Il contribuente impugnò gli atti impositivi con distinti ricorsi innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Forlì, che, riunite le impugnazioni, accolse quella concernente l'avviso di accertamento e respinse quella inerente alle sanzioni.

2. La sentenza fu appellata tanto dal contribuente quanto dall'Ufficio.

La C.T.R. dell'Emilia-Romagna, riuniti gli appelli, li respinse con la sentenza indicata in epigrafe, ritenendo, per quanto in questa sede ancora di interesse, che l'Ufficio fosse decaduto dal potere accertativo, poiché lo aveva fondato su una presunzione non applicabile retroattivamente; l' art. 12 , comma 2, del D.L. n. 78/2009 , infatti, era entrato in vigore soltanto nel 2009 ed era applicabile, pertanto, ai soli maggiori redditi accertati a partire da tale anno d'imposta.

3. La sentenza d'appello è stata impugnata dall'Amministrazione con ricorso per cassazione affidato a due motivi.

Il contribuente è rimasto intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo è dedotta nullità della sentenza per violazione dell' art. 112 cod. proc. civ.

L'Agenzia ricorrente, muovendo dal rilievo della natura del processo tributario come "di impugnazione-merito", assume che i giudici d'appello avrebbero errato nell'annullare l'avviso di

accertamento in base ad una ragione formale - l'irretroattività della norma presuntiva posta a fondamento dell'accertamento - trascurando di scrutinare il merito della pretesa impositiva, e ciò quantunque le circostanze da lei dimostrate fossero idonee a supportarla, in quanto connotate da gravità, precisione e concordanza.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 cod. civ., 115 cod. proc. civ. e 12, comma 2, del D.L. n. 78/2009 .

Osserva, al riguardo, che l'irretroattività della presunzione invocata non osta a che le medesime circostanze di fatto possano essere utilizzate, quali presunzioni semplici, a prova dei fatti su cui la pretesa si fonda.

3. I due motivi, che possono essere scrutinati congiuntamente in quanto connessi, sono fondati.

3.1. È ben vero che, come rilevato dai giudici d'appello e più volte affermato da questa Corte (v. ad es. Cass. n. 18061/2024 ; Cass. n. 38893/2019 ; Cass. n. 29632/2019 ; Cass. n. 30742/2018), la presunzione di evasione stabilita dall' art. 12 , comma 2, del D.L. n. 78/2009 , con riguardo agli investimenti e alle attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, non ha natura procedimentale ma sostanziale e, pertanto, non ha efficacia retroattiva.

Nondimeno, questa stessa Corte ha precisato che l'Ufficio può comunque ricorrere ai medesimi fatti che formano oggetto di presunzione, vale a dire alla sussistenza di redditi non dichiarati occultamente detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata, sub specie di presunzione semplice (così, fra le altre, Cass. n. 2990/2024).

3.2. Su tale base, è stato ritenuto che quando, come nella specie, l'accertamento sia basato essenzialmente sul disposto del citato art. 12 D.L. n. 78/2009 e lo stesso sia ritenuto inapplicabile, laddove il fisco ricorrente denunci anche la violazione dell' art. 2729 cod. civ., la Corte - ove ne ricorrano i presupposti - possa rinviare al giudice di merito il riesame dei medesimi fatti in forma di presunzione semplice (così Cass. n. 18061/2024 in motivazione).

Sulla scorta di tali rilievi, allora, deve ritenersi che i ripetuti investimenti e le attività di natura finanziaria detenute dal contribuente presso le società anonime e le banche sammarinesi oggetto di rilievo costituiscano un elemento indiziario sufficiente a fondare la presunzione della natura reddituale delle somme che ne sono rinvenute, e ciò tanto più nell'assenza di prove di senso contrario.

3.3. In via ulteriormente consequenziale, deve quindi ritenersi erronea la decisione impugnata nella parte in cui, dopo aver correttamente ritenuto l'irretroattività della presunzione di cui all'art. 12, comma 2, citato, ha annullato l'atto impositivo senza tenere in alcuna considerazione le richiamate circostanze.

Una tale omissione non solo integra una violazione delle regole di riparto dell'onere della prova - laddove, in particolare, si concretizza nella mancata considerazione di fatti muniti di chiaro rilievo indiziario - ma si pone altresì in contrasto con la regola di giudizio desumibile dall' art. 35 , comma 3, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , alla quale questa Corte ha ricondotto la natura di

"impugnazione-merito" dell'accertamento condotto dal giudice tributario su un atto impositivo (cfr. Cass. n. 18777/2020 ; Cass. n. 13294/2016).

4. Il ricorso va dunque accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice a quo, in diversa composizione, per il riesame della controversia alla luce degli indicati principii e la liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna.

Così deciso in Roma, il 19 marzo 2025.

Depositato in Cancelleria il 31 marzo 2025.

Documenti citati



Elenco Atti Normativi citati

Codice procedura civile del 30/01/1941

Codice di procedura civile.

Articolo 112

Art. 112. Corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Articolo 115

Art. 115. Disponibilità delle prove.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Codice civile del 16/03/1942

Approvazione del testo del codice civile

Articolo 2727

Nozione.

- In vigore dal 19 aprile 1942

Articolo 2729

Presunzioni semplici.

- In vigore dal 19 aprile 1942

Decreto-legge del 01/07/2009 n. 78

Provvedimenti anticrisi, nonche' proroga di termini. (N.D.R.: Rubrica cosi' modificata dalla legge di conversione 3 agosto 2009 n.102. Il titolo originario era: "Provvedimenti anticrisi, nonche' proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali".)

Articolo 12

Contrasto ai paradisi fiscali

- In vigore dal 30 dicembre 2009

Legge del 03/08/2009 n. 102

Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 1 luglio 2009, n. 78, recante provvedimenti anticrisi, nonche' proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali.

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Decreto-legge del 01/07/2009 n° 78 - Articolo 12-com2

Decreto legislativo del 31/12/1992 n° 546 - Articolo 35-com3

Decreto-legge del 28/06/1990 n° 167 - Articolo 4-com1

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza