

Civile Ord. Sez. 5 Num. 10973 Anno 2020

Presidente: BISOGNI GIACINTO

Relatore: D'AURIA GIUSEPPE

Data pubblicazione: 09/06/2020

ORDINANZA

sul ricorso 10454-2013 proposte da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

FIorentino Luigi;

- intimato -

avverso la sentenza n. 58/2012 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di TARANTO, depositata il 14/03/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 15/01/2020 dal Consigliere Dott.
GIUSEPPE D'AURIA.

Rilevato che:

Con avviso di accertamento per l'anno di imposta 2003, l'Agenzia delle Entrate di Taranto 2 accertava nei confronti del contribuente Fiorentino Luigi , un reddito di impresa maggiore di quello dichiarato ai sensi dell'art. 39 comma 1 lett c DPR 29 settembre 1973 n. 600.

La pretesa fiscale ,sottesa all'accertamento , traeva origine dalla circostanza che il contribuente non aveva collaborato all'invito a fornire i registri fiscali obbligatori ed in genere le scritture contabili, né a rispondere al questionario inviato e diretto a giustificare la movimentazione bancaria del conto corrente , determinando quindi l'Agenzia a presumere, ai sensi dell'art. 32 comma 1 dpr 600 che gli importi attivi e passivi del cc , fossero rappresentativi di reddito da porre a base della rettifica .

Avverso il predetto provvedimento proponeva ricorso presso la commissione tributaria provinciale il contribuente il quale ,in particolare, assumeva la non imputabilità al reddito del 2003 del bonifico di 11363,45[€] trattandosi di pagamento di fattura emessa nel 2002 , che in ogni caso gli altri importi considerati dovevano essere depurati dell'Iva ,che i movimenti connessi ad emissione di assegni erano giustificati ex se potendo individuarsi il nome del beneficiario proprio dai titoli .

Si costituiva l'ufficio impositore chiedendo il rigetto del ricorso .

Con sentenza n. 332\05\2008 la Commissione Tributaria Provinciale di Taranto rigettava il ricorso.

Tale decisione era impugnata dal contribuente , e la Commissione Regionale della Puglia con sentenza del 14 marzo 2012 n. n.58\28\2012 accoglieva l'appello, ponendo a base del proprio convincimento la circostanza che il contribuente avesse dimostrato che "i prelevamenti fossero, sicuramente e univocamente riconducibili alla singola movimentazione di conto corrente contestata nell'avviso di accertamento ". Secondo il giudice di appello il contribuente era stato in grado di spiegare come i prelevamenti risultanti sul conto fossero riferiti o a specifici beneficiari in quanto trattavasi di assegni bancari nominativi o a prelevamenti personali del contribuente .



Propone ricorso in Cassazione l'Agenzia delle Entrate affidandosi ad due motivi , così sintetizzabili , e cioè :

violazione degli art. 32 del Dpr n. 600\73 e art. 2697 cc in relazione all'art. 360 n. 3 cpc ;

Difetto di motivazione ex art. 360 n. 5 cpc circa un motivo di appello specificatamente indicato e cioè le singole movimentazioni in conto corrente ,non adeguatamente giustificate dal contribuente .

Nonostante la ritualità della notifica (a mani del domiciliatario e rappresentante processuale in secondo grado dott. E. Carrieri) , non si costituiva il contribuente.

Considerato che

Con il primo e secondo motivo dedotto, da esaminare congiuntamente stante l'intima connessione, il ricorrente denuncia la violazione e degli artt. 32 dpr n. 600\1973 e art. 2697 cc in relazione all'art. 360 primo comma nr 3 cpc , nonché il difetto di motivazione .

Il giudice di secondo grado sebbene abbia individuato correttamente la disciplina giuridica da applicare, non l'ha applicata al caso concreto. Una volta affermato che era operante nei confronti dell'imprenditore individuale la presunzione legale di cui all'art. 32, comma 1, n. 2 del d.P.R. n. 300 del 1973, sia con riferimento ai prelevamenti, che ai versamenti, avrebbe dovuto valutare criticamente, stante l'inversione probatoria a carico del contribuente, se fosse stata offerta la prova liberatoria e cioè se i movimenti bancari fossero stati considerati nelle dichiarazioni e\o se i movimenti bancari presi in considerazione non si riferissero ad operazioni imponibili. Deve ritenersi quindi che dalle mere apodittiche affermazioni contenute nella sentenza di secondo grado "il contribuente ha provato in maniera rigorosa e per ogni singola operazione di conto corrente, che le giustificazioni da lui addotte sono riconducibili sicuramente ed univocamente alla singola movimentazione di cc contestata nell'avviso di accertamento "non si evince il superamento della presunzione di legge .In particolare non risulta indicato come si sia potuto dedurre che le dichiarazioni fiscali contenessero traccia di tali movimentazioni o che tali movimenti non si riferissero ad operazioni imponibili, in particolare la prova doveva

riguardare ogni singola movimentazione e non considerata "all'ingrosso". Va ribadito che è, con riferimento al testo dell'art. 32 d.P.R. n. 600/73, del tutto pacifico nella giurisprudenza che la norma in questione e la presunzione in essa contenuta consente agli uffici finanziari di tenere conto sia dei prelievi che dei versamenti del conto corrente del contribuente imprenditore-, ponendoli a base delle rettifiche e degli accertamenti, se il contribuente non ne indica i soggetti beneficiari e" sempreché non risultino dalle scritture contabili".

Costituisce ius receptum il principio secondo cui il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre allorché il giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (Cost., art. 111, sesto comma), e cioè dell'art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. n. 546 del 1992 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo anche di verificare se abbia effettivamente giudicato iuxta alligata et probata. La CTR ingiustificatamente si è sottratta alla attività sopra descritta, nonostante l'avviso di accertamento — richiamato nel ricorso — contenesse l'analitica descrizione dei singoli movimenti bancari verificati e delle ragioni della loro ripresa a tassazione,(mancata collaborazione in sede precontenziosa), non illustrando e specificando le ragioni della decisione assunta. In particolare dalla lettura della sentenza impugnata , il giudice non chiarisce su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuta alla propria determinazione, rendendo quindi una motivazione apparente.

Pertanto la sentenza impugnata è incorsa in tale grave vizio affermando in maniera apodittica il superamento da parte del contribuente imprenditore della presunzione legale posta dagli artt. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del d.P.R. n. 633 del 1972, sulla base di mere affermazioni .In particolare difronte al contenuto della

sentenza di primo grado che aveva escluso che il contribuente avesse fornito la prova contraria che il versamento di 11363,45 effettuato dal comune fosse da computare , come argomentato dal contribuente nel 2002 non essendo stata depositata la fattura giustificativa né nella fase precontenziosa né nel giudizio di primo grado, né che fosse stata fornita la prova per gli altri versamenti circa la non riferibilità a ricavi occulti- , la Commissione regionale avrebbe dovuto specificare quando era stata depositata tale fattura per il pagamento effettuato dall'ente locale, e quali documenti erano stati depositati e valutati per annullare la presunzione di legge e riformare la decisione di primo grado . Invero il giudice di secondo grado ha affermato che il contribuente avesse dimostrato che gli incassi posti a base dell'accertamento erano relative a fatture dell'anno precedente senza specificare quali atti erano stati esaminati, senza indicare neppure quando fossero stati prodotti , vista che di tale deposito non vi è traccia nella esposizione della sentenza di secondo grado e men che mai in quella di primo grado . Né appare appagante l'affermazione che dei movimenti bancari , rappresentati da assegni non si dovesse tener conto essendo individuabile il beneficiario , invero quello che rileva non è tanto l'individuazione del beneficiario, in base alla ratio della norma, quanto che tali pagamenti non si riferissero a operazioni imprenditoriali occulte cosa che non si poteva dedurre dal solo esame dell'assegno che come è noto è titolo astratto in ordine alla causa .

In sintesi la prova che il contribuente avrebbe dovuto fornire anche con specifico riferimento alle singole poste accertate come ricavi non dichiarati, stante la presunzione legale in materia , non poteva essere una prova generica, ma una prova analitica idonea a dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non fossero riferibili ad operazioni imponibili, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle singole operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili (in termini, Cass. n.18081 del 2010, n. 22179 del 2008 e n. 26018 del 2014). In altri termini il giudice di secondo grado ,rifuggendo da qualsiasi affermazione generica , doveva dar conto in sentenza delle risultanze di quella verifica, dovendo individuare analiticamente i fatti noti dai quali

dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purché grave, preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato doveva essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative (vedi Cass. n. 11102 del 2017). Sebbene spetta al potere discrezionale del giudice di merito la valutazione degli atti su cui fonda il proprio convincimento, ma tale processo logico non esclude la valutazione in sede di legittimità. La conclusione finale deve essere tale da permettere di apprezzare l'avvenuta corretta valutazione dei documenti e dei dati, non potendo prescindere dalla loro oggettiva sintomaticità e rilevanza. La sintesi non deve mai tradursi in una sostanziale omissione argomentativa come nel caso in esame in cui non si comprende quali documenti siano stati esaminati né il loro contenuto.

Dall'accoglimento dei motivi del ricorso consegue la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla competente CTR della Puglia che provvederà a riesaminare la vicenda processuale alla stregua dei suesposti principi.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso per l'effetto cassa la sentenza impugnata rinviando alla commissione tributaria della Puglia, in diversa composizione, che provvederà anche alle spese di questo grado.

Roma 15 1 2020

Il presidente


