

## **Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 21 aprile 2008, n. 10261**

### *Svolgimento del processo*

1.- Con distinti ricorsi alla commissione tributaria provinciale di Torino, da questa riuniti, la ditta Carrozzeria F.lli C. s.n.c. impugnò - contestandone la legittimità per carenza di autonoma motivazione ed irregolarità dei metodi d'indagine adottati dalla guardia di finanza, consistiti nell'esame di persone estranee e nell'ispezione, senza contraddittorio, di conti bancari - tre avvisi di rettifica, emessi dal locale ufficio IVA, con cui era applicata l'imposta corrispondente al maggior imponibile accertato per gli anni 1991, 1992 e 1993, con relative sanzioni ed interessi.

2.- La sentenza n. 223 del 1997, con cui la commissione adita aveva accolto i ricorsi ed annullato gli avvisi, impugnata dall'ufficio, segnatamente in merito all'asserita omissione di vaglio critico degli indizi raccolti e di contestazione precontenziosa delle risultanze bancarie, fu riformata, con la sentenza in epigrafe, pronunciata in contraddittorio delle parti, dalla commissione tributaria regionale del Piemonte, che accolse l'appello (salvo a ridurre le sanzioni, in virtù di norma entrata in vigore nel frattempo), avendo giudicato insussistenti i profili d'illegittimità della pretesa ravvisati dai primi giudicanti; gravante a carico della società contribuente, che non lo aveva adeguatamente assolto, l'onere di provare la non pertinenza ad operazioni imponibili dei movimenti di denaro sui conti bancari ispezionati; ed inutilizzabile, al fine di quantificare i ricavi effettivi, la sentenza penale con cui era prosciolta per oblazione da connessi reati persona estranea alla presente lite.

3.- Per la cassazione di tale sentenza ricorre, con un solo motivo articolato in tre profili, la contribuente; che, comunicando di aver presentato domanda per la definizione agevolata della lite, ha chiesto dichiararsi estinto il giudizio.

Resistono, mediante controricorso, l'amministrazione finanziaria dello Stato e l'agenzia delle entrate.

### *Motivi della decisione*

4.- La richiesta di estinzione del giudizio, per avvenuta presentazione della domanda di condono ai sensi della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, non può essere accolta, poichè il rappresentante dell'avvocatura erariale ha comunicato in udienza che detta domanda è stata respinta.

5.- Con unico mezzo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, la contribuente censura la sentenza della commissione regionale:

5.1.- per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, comma 4, e per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione in merito all'efficacia probatoria attribuita a dichiarazioni rilasciate alla guardia di finanza da persone estranee all'impresa;

5.2.- per violazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 51, comma 2, n. 2, e art. 52, non avendo considerato che l'omessa instaurazione, da parte dell'ufficio, del previo contraddittorio con essa contribuente, da verbalizzare a norma del citato art. 52, aveva impedito il trasferimento a carico di quest'ultima dell'onere di provare la non riferibilità ad operazioni imponibili dei movimenti di denaro accertati presso le banche; ed aveva altresì menomato il diritto di difesa di essa parte, costretta a sopportare, in dispregio del principio di cooperazione posto dallo statuto del contribuente (L. 27 luglio 2000, n. 212), i maggiori costi del processo;

5.3.- per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, basata su quella degli atti impositivi, recettivi, a loro volta, delle risultanze del verbale di constatazione, non prodotto integralmente in giudizio.

6.- La censura è infondata, sotto tutti i profili.

6.1.- In merito al primo profilo, non sussiste, come esattamente ritenuto dalla commissione

regionale, la presunta inutilizzabilità nel contenzioso tributario - ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, che esclude il giuramento e la prova testimoniale - delle dichiarazioni rilasciate da terzi alla guardia di finanza.

E' stato infatti ritenuto, con giurisprudenza che il collegio condivide, che le dichiarazioni rese da terzi, raccolte dai verificatori, non hanno natura di prova testimoniale, bensì di meri indizi (in tal senso, anche C. cost., sent. n. 18/2000), utilizzabili, alla stessa stregua degli altri, per la formazione del convincimento del giudice di merito; e che ciò non viola i principi del giusto processo (art. 111 Cost.) sotto il profilo della c.d. "parità delle armi", atteso che anche il contribuente può produrre documenti contenenti dichiarazioni rese da terzi in sede extra processuale, con il medesimo valore probatorio (Cass. n. 4269/2002, n. 903/2002).

D'altra parte, il giudicante a quo da atto, in altro punto della sentenza, che l'accertamento non era basato unicamente sugli indizi desumibili da tali dichiarazioni, ma anche sulle risultanze delle indagini svolte presso le banche e su "consistente documentazione extracontabile"; sicchè può dirsi che dette dichiarazioni avevano trovato corrispondenza e conferma in altri elementi acquisiti al giudizio (Cass. n. 24200/2006, n. 16032/2005), e che la sentenza è frutto dell'esame condotto con argomentazioni sufficienti e congrue, insuscettibili di censura per vizio di motivazione, sul complesso di tali elementi.

6.2.- Quanto all'utilizzazione degli accertamenti bancari ed alla distribuzione dell'onere della prova, si osserva, in primo luogo, che, per conforme e consolidata giurisprudenza, cui aderisce il collegio, la legittima ricostruzione della base imponibile, mediante dati desunti dalle indagini bancarie, non è subordinata al contraddittorio col contribuente, da sperimentare nel corso della fase amministrativa, precontenziosa: l'invito al contribuente a fornire dati, notizie e chiarimenti in ordine alle operazioni annotate nei conti bancari non costituisce infatti un obbligo, ma una mera facoltà, che l'amministrazione esercita discrezionalmente; per conseguenza, dal mancato esercizio di tale facoltà non deriva alcuna illegittimità della rettifica operata in base a detti accertamenti.

Come ulteriore conseguenza, non scade a presunzione semplice, per il mancato espletamento del previo contraddittorio fra ufficio e contribuente, la presunzione legale posta dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, n. 2, che consente di riferire i movimenti bancari all'attività d'impresa; sicchè continua a gravare sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, in sede amministrativa o contenziosa (Cass. n. 2450/2007, n. 18421/2005, n. 6232/2003).

Ciò non compromette affatto, infine, il diritto di difesa del contribuente, potendo egli sia esibire di propria iniziativa i documenti che ritenga utili allo scopo, sia far valere le sue ragioni in sede contenziosa (come pure sottolinea C. cost. n. 33/2002), a norma del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32, depositando documenti e memorie fino alla data di trattazione del ricorso in primo grado (Cass. n. 8422/2002).

6.3.- Ugualmente infondato è l'ultimo profilo di censura (par. 5.3), con cui si denunciano pretesi vizi di motivazione, asseritamente fondata su quella degli atti impositivi, richiamanti a loro volta i contenuti del processo verbale di constatazione che, peraltro, non sarebbe stato "mai integralmente prodotto in sede contenziosa", in violazione dell'obbligo "di portare detto atto, nella sua interezza, a conoscenza dei Giudici attraverso la materiale produzione in giudizio"; laddove l'ufficio si sarebbe invece "limitato al deposito di alcuni stralci del verbale"; sicchè la sentenza avrebbe omesso di "valutare in concreto i singoli atti ed elementi della maggiore obbligazione tributaria accertata".

6.3.1.- Si deve rilevare, innanzitutto, la genericità della censura, che non precisa di quali parti del verbale, asseritamente indispensabili per la decisione, sarebbe stata omessa la produzione in giudizio.

In secondo luogo, nessun vizio della motivazione è dato riscontrare, sotto il profilo della sufficienza e della coerenza logica degli argomenti posti a base della decisione, dal momento che la commissione regionale, attraverso l'esame del verbale acquisito agli atti - e quindi in base ai soli elementi conosciuti anche dalla contribuente, il cui diritto di difesa non può aver subito

restrizioni - ha raggiunto la certezza, non criticabile in questa sede sotto il profilo valutativo di merito, della incontestabilità della pretesa fiscale, non basata solo sulle verifiche bancarie, ma confortata anche "da consistente documentazione extracontabile costituita da annotazioni e da dichiarazioni... rilasciate da parte degli acquirenti degli autoveicoli usati". Con l'ulteriore rilievo che il tentativo della contribuente di contrastare tali risultanze si era espresso nella produzione di "un ammasso informe di documentazione", da cui non era possibile ricavare "che le movimentazioni bancarie utilizzate ai fini dell'accertamento non si riferissero ad operazioni imponibili".

7.- Per le ragioni esposte, il ricorso deve essere rigettato. Le spese di questo giudizio di Cassazione, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

*P.Q.M.*

La Corte di Cassazione rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese di questo giudizio di Cassazione, liquidate in complessivi Euro 5.100,00 (cinquemilacenti), di cui Euro 5.000,00 (cinquemila) per onorari, oltre spese generali ed accessori di legge.