
Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) – Francesca PROIETTI (Magistrato) – Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

Processo tributario, valore indiziario delle dichiarazioni del terzo acquisite dalla G.d.F. e trasfuse nel processo verbale di constatazione recepito dall'avviso di accertamento

Nel processo tributario, le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla G.d.F. e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento, hanno valore indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice unitamente ad altri elementi. Il tutto, se riveste i caratteri all'art. 2729 cod. civ., dà luogo a presunzioni semplici (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39), generalmente ammissibili nel contenzioso tributario, nonostante il divieto di prova testimoniale. La disposizione contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, ("non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale") limita infatti i poteri del giudice tributario e non pure i poteri degli organi di verifica.

Cassazione civile, sezione tributaria, sentenza del 16.7.2014, n. 16223

...omissis...

L'Agenzia ricorrente lamenta, con il primo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 1 e 3, nonché dell'art. 2697 c.c., avendo i giudici tributari attribuito alle dichiarazioni rese dai terzi, in sede di verifica fiscale, valenza meramente indiziaria, insufficiente a sorreggere l'accertamento in rettifica della dichiarazione, in assenza di ulteriori elementi, come i dati bancari o gli investimenti mobiliari, laddove l'Ufficio aveva preso in considerazione non solo dette dichiarazioni ma anche altri aspetti (quali "la palese irrisorietà e discrepanza dei canoni di locazione dichiarati, rispetto ai valori di mercato, l'esistenza di altri contratti stipulati dalla stessa contribuente per appartamenti siti nello stesso stabile e corrispondenti all'effettivo prezzo di mercato, etc...").

Con il secondo motivo, l'Agenzia deduce un vizio della sentenza, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, per omessa motivazione sul motivo di appello con il quale si era censurata la sentenza della C.T.P. proprio perché essa aveva erroneamente ritenuto che l'avviso di accertamento fosse stato "basato unicamente sulle dichiarazioni dei terzi".

Preliminarmente, riguardo al secondo motivo, non è fondata l'eccezione, sollevata dalla contro ricorrente, di inammissibilità, per violazione del disposto dell'art. 366 bis c.p.c., (disposizione questa operante, trattandosi di sentenza impugnata depositata nel 2007).

Invero, a pag. 8 del ricorso, ai fini dell'illustrazione sintetica richiesta, dall'art. 366 bis c.p.c., per il vizio motivazionale, la ricorrente ha precisato: "La CTR ha omesso di fornire adeguata motivazione in ordine al rilevato motivo di appello volto a censurare la sentenza dei giudici provinciali proprio in ordine alla circostanza che la stessa aveva basato il suo giudizio erroneamente ritenendo che l'avviso di accertamento sia stato basato unicamente sulle dichiarazioni di terzi".

Il secondo motivo è fondato.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, nel processo tributario, le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla G.d.F. e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento, hanno valore indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice unitamente ad altri elementi (Cass. 20.4.2007 n. 9402, Cass. 15.1.2007 n. 703; Cass. 9876/2011; Cass. 8369/2013). Il tutto, se riveste i caratteri all'art. 2729 cod. civ., da luogo a presunzioni semplici (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39), generalmente ammissibili nel contenzioso tributario, nonostante il divieto di prova testimoniale (Cass. 9402/2007).

La disposizione contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, ("non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale") limita infatti i poteri del giudice tributario e non pure i poteri degli organi di verifica. Pertanto, la limitazione vale soltanto per la diretta assunzione, da parte del giudice stesso, della narrazione dei fatti della controversia compiuta da un terzo, oltretutto per quella narrazione che, in quanto richiedente la formulazione di specifici capitoli e la prestazione di un giuramento da parte del terzo assunto quale teste, acquista un particolare valore probatorio. Le dichiarazioni, invece, dei terzi, raccolte da verificatori o finanziari e inserite, anche per riassunto, nel processo verbale di constatazione, hanno natura di mere informazioni acquisite nell'ambito di indagini amministrative e sono,

pertanto, pienamente utilizzabili quali elementi di convincimento (cfr. Cass. 20032/2011; Cass. 21812/2012).

Alla luce dei principi che precedono, il giudice "a quo" avrebbe dovuto procedere all'esame di tutti gli indizi disponibili (le risposte date, agli accertatori della G.d.F., dagli inquilini o parenti di inquilini nello stabile, in *omissis*, di proprietà della P. ed anche i riscontri dal valore di mercato dei canoni di locazione ovvero dai prezzi praticati dalla stessa contribuente per altri appartamenti simili ubicati nello stesso stabile), posti a fondamento e motivazione degli avvisi, al fine di stabilire, con giudizio di merito, logicamente e congruamente motivato, l'eventuale sussistenza dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, in presenza dei quali la pretesa erariale sarebbe fondata (Cass. 9402/2007).

I giudici della Commissione Tributaria Regionale si sono invece limitati ad affermare che, dalle risposte date dall'Agenzia delle Entrate appellante, in udienza, e dall'esame della documentazione prodotta, era emerso che l'Ufficio non avesse svolto "accertamenti bancari" o verifiche sugli "investimenti mobiliari" della contribuente, al fine di valutarne compiutamente la capacità contributiva, essendosi basato "esclusivamente sulle dichiarazioni rese dagli inquilini".

I giudici non hanno quindi motivato sulla valenza degli altri elementi probatori pure offerti dall'Ufficio, a fondamento della rettifica del reddito dichiarato dalla P., e sopra riportati.

Il primo motivo è assorbito.

Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso deve essere accolto, con cassazione della sentenza impugnata e rinvio, per nuovo esame ed anche in ordine alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale delle Marche.

p.q.m.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, con rinvio, anche in ordine alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale delle Marche.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Quinta Civile, il 16 maggio 2014.

Depositato in Cancelleria il 16 luglio 2014.

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

ADMAIORA

Editrice
