La Cassazione a tutto campo sull'accertamento

di Roberta De Marchi

Pubblicato il 25 Febbraio 2010

Analisi delle sentenze di Cassazione in tema di accertamento.

Proseguono con le prime sentenze depositate nel corso del 2010 - la n. 1817 del 28 gennaio 2010 (ud. del 19 ottobre 2009) – gli interventi della Corte di Cassazione a tutto campo in materia di accertamento, individuando degli importanti principi.

LEGITTIMITA' DELL'AVVISO MOTIVATO PER RELATIONEM

L'avviso d'accertamento motivato, quand'anche con riferimento acritico, ad atti o verbali formati dalla Guardia di Finanza (come da altri organi deputati alla fase investigativa), invero, non può considerarsi illegittimo in quanto l'obbligo di motivazione deve ritenersi assolto ogni qual volta il contribuente sia stato messo in grado di conoscere l'an e il quantum della maggior pretesa fiscale, a nulla rilevando (Cass., trib., 21 maggio 2001 n. 6888) l'apprezzamento critico dell'ufficio accertatore circa gli atti ed i verbali ai quali esso si è riferito nell'avviso, avendoli comunque fatti propri nel momento in cui ha deciso di rinviare, per i motivi dell'imposizione, al contenuto degli stessi: ricorrendo alla "motivazione per relationem", infatti, l'Ufficio dimostra univocamente di condividere il complessivo procedimento accertativo degli inquirenti con le relative conclusioni e realizza unicamente una economia di scrittura, la quale, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

ACCERTAMENTI PARZIALI

Al di là delle modifiche normative apportate agli accertamenti parziali dalla L. 30 dicembre 2004, n. 311 (art. 1, c. 406), "l'accertamento parziale è illegittimo quando poi segua un ulteriore accertamento basato su altri elementi acquisiti fin dall'origine e non contestati, si che la difesa del contribuente ne risulti pregiudicata".

La "conseguenza" del verificarsi di tale ipotesi ("accertamento... effettuato al di fuori delle ipotesi consentite"), però, è che l'"interesse del contribuente" ad eccepire la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, c. 5," (sempre che una "violazione" del genere ci sia stata) sorge unicamente se e perché gli è stato notificato un "successivo avviso di accertamento" emesso nonostante l'Ufficio avesse "esaurito il potere di accertamento generale": l'eccezione relativa, quindi, non è "mai riferibile all'avviso di accertamento parziale, ma soltanto all'eventuale successivo avviso, notificato sulla base di un potere già consumato".

Approfondisci: Limiti e presupposti dell'accertamento parziale

RETROATTIVITA' DELLE DISPOSIZIONI SUI CONTI BANCARI

In ordine alla retroattività della norma dettata dalla L. n. 413 del 1991, art. 18, (che, modificando il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, e D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 51, ha consentito all'Ufficio erariale ed alla Guardia di Finanza di accedere ai "conti intrattenuti" dal contribuente con "aziende e istituti di credito" o con l'allora "amministrazione postale"), la Corte ribadisce che l'utilizzazione dei poteri riconosciuti dalla detta norma anche ai fini dell'"accertamento" delle imposte sui i redditi e/o sul valore aggiunto relative ad annualità precedenti la sua entrata in vigore, non configura affatto una applicazione retroattiva della disposizione in quanto non determina una "modificazione sostanziale della posizione soggettiva del contribuente" atteso che gli obblighi di questo nei confronti del fisco "restano quelli separatamente contemplati dalle leggi in vigore al tempo della dichiarazione" .

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

UTILIZZABILITA' DEI DATI BANCARI INTESTATI A TERZI

In ordine all'utilizzabilità dei dati risultanti da "conti correnti" e/o da "depositi" bancari intestati a terzi (nel caso: socio e familiari) -, il contribuente "non può fondatamente dolersi del fatto che le indagini bancarie abbiano riguardato conti e depositi intestati a terzi", non potendosi ragionevolmente disconoscere la sussistenza di un identico interesse all'accertamento, in presenza di gravi, precisi e concordanti indizi circa la fittizia intestazione di tali conti, utilizzati al medesimo scopo di evasione fiscale.

Tale operazione è legittima "quando l'ufficio abbia motivo di ritenere, in base agli elementi indiziari raccolti… che tali conti e depositi fossero stati utilizzati per occultare operazioni commerciali, ovvero per imbastire una vera e propria gestione extracontabile, a scopo di evasione fiscale".

Approfondisci: Conti bancari intestati a terzi e riparto dell'onere probatorio

NON NECESSARIETA' DEL CONTRADDITTORIO

La legittimità della utilizzazione, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, dei movimenti dei conti correnti bancari non è condizionata alla previa instaurazione del contraddittorìo con il contribuente sin dalla fase dell'accertamento, atteso che il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, invocato dalla contribuente, prevede il contraddittorio come oggetto di una mera facoltà dell'amministrazione tributaria e non già di un obbligo per la stessa.

NON VI E' VIOLAZIONE DEL c.d. praesumptio de praesumpto

L'attribuzione al contribuente delle "movimentazioni" risultanti dai conti correnti (direttamente e/o indirettamente) riconducibili allo stesso contribuente, anche se non intestati (anche esclusivamente) a

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

lui, infine, non integra nessuna (vietata) derivazione di una presunzione da altra presunzione (c.d. praesumptio de praesumpto) perché il risultato della valutazione degli elementi fattuali offerti dall'Ufficio e ritenuti sufficienti dal giudice del merito per attribuire al contribuente la titolarità di quei conti integra prova piena e non già una (semplice) presunzione di tale titolarità la quale costituisce il fatto noto cui, in una con i dati di quelle "movimentazioni", il legislatore impone di imputare, sia pure iuris tantum (quindi salvo prova contraria), le movimentazioni attive a ricavi e le passive a spese afferenti tutte all'attività economica soggetta ad imposizione fiscale.

Approfondisci: Conto intestato a terzi: a chi sono riferibili le operazioni?

OPERAZIONI INESISTENTI: LA PROVA DELL'INERENZA AL CONTRIBUENTE

> *"In tema di IVA, nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione dell'imposta versata in rivalsa al soggetto, diverso dal cedente/prestatore, che ha, tuttavia, emesso la fattura, non sorge immancabilmente, per il solo fatto dell'avvenuta corresponsione di imposta ivi formalmente indicata, ma richiede altresì, a dimostrazione dell'effettiva inerenza dell'operazione all'attività istituzionale dell'impresa, che il committente/cessionario, il quale invochi la detrazione, fornisca, sul proprio stato soggettivo in ordine all'altruità della fatturazione, riscontri precisi, non esaurientisi nella prova dell'avvenuta consegna della merce e del pagamento della stessa nonché dell'IVA riportata sulla fattura emessa dal terzo, trattandosi di circostanze non decisive, rispetto al thema probandum, in rapporto alle peculiarità del meccanismo dell'IVA e dei relativi, possibili, abusi (Cass. 1950/07)".*

25 febbraio 2010

Roberta De Marchi

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D