

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

*Sentenza 4.8.2010 n. 18057*

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAPA Enrico - Presidente -  
Dott. BOGNANNI Salvatore - Consigliere -  
Dott. SOTGIU Simonetta - Consigliere -  
Dott. CAMPANILE Pietro - Consigliere -  
Dott. BISOGNI Giacinto - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente: sentenza sul ricorso proposto da:

P.G., - ricorrente -

contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze e Agenzia delle Entrate, - controricorrenti -

avverso le sentenze nn. 53/34/05, 55/34/05, 57/34/05 della Commissione tributaria regionale di Roma, emesse il 2 febbraio 2005, depositate il 21 aprile 2005;

udita la relazione della causa svolta all'udienza del 20 maggio 2010 dal Consigliere Dott. Giacinto Bisogni;

udito l'Avvocato Alessandro Cogliati Dezza per il ricorrente; udito il P.M. In persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. CICCULO Pasquale Paolo Maria che ha concluso per la dichiarazione di inammissibilità del ricorso.

Fatto

Il contribuente P.G., titolare di omonima ditta commerciale, proponeva opposizione a tre avvisi di accertamento relativi agli anni 1995, 1996, 1997 dell'Ufficio delle Entrate di Rieti che., basandosi su un p.v.c. Della Guardia di Finanza,, aveva contestato l'omessa fatturazione e dichiarazione di corrispettivi percepiti nell'esercizio dell'impresa e aveva ritenuto non inerenti l'attività commerciale alcune detrazioni di fatture, con conseguente maggiore debito di imposta I.V.A., cui andavano aggiunti i crediti non riconosciuti, oltre le sanzioni e gli interessi.

Deduceva il contribuente che l'Amministrazione finanziaria aveva posto a base dell'accertamento documentazione extra-contabile rinvenuta al di fuori della sede commerciale, e in particolare nel suo domicilio, in assenza dell'autorizzazione della competente Procura della Repubblica, e, quindi, in violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52. Contestava inoltre il contribuente la motivazione per relationem al p.v.c. Della Guardia di Finanza. Nel merito contestava all'Ufficio di aver presunto

maggiori ricavi non fatturati sulla base di presunzioni semplici fondate sugli elementi della contabilità della ditta, sebbene regolarmente tenuta, e in particolare sulla somma di tutte le operazioni attive e passive rilevate sui conti correnti bancari intestati alla ditta P., senza tener conto dei numerosi giroconti e dei versamenti e prelievi personali effettuati in relazione alle proprie necessità economiche.

Infine il ricorrente contestava l'ammontare delle sanzioni irrogate.

La C.T.P. Rigettava i tre ricorsi e le relative sentenze venivano impugnate dal P. ma la C.T.R. Ha confermato le decisioni.

Ricorre per cassazione il contribuente affidandosi a due motivi di impugnazione.

Si difendono con controricorso il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate.

Il ricorrente deposita memoria ex art. 378 c.p.c..

## Diritto

In primo luogo si rileva l'ammissibilità di un unico ricorso avverso tre diverse decisioni della C.T.R. In conformità alla giurisprudenza di legittimità secondo cui, in materia tributaria è ammissibile il ricorso cumulativo avverso più sentenze emesse tra le stesse parti, sulla base della medesima "ratio", in procedimenti formalmente distinti ma attinenti al medesimo rapporto giuridico d'imposta, pur se riferiti a diverse annualità, ove i medesimi dipendano per intero dalla soluzione di una identica questione di diritto comune a tutte le cause, in ipotesi suscettibile di dar vita ad un giudicato rilevabile d'ufficio in tutte le cause relative al medesimo rapporto d'imposta (Cass. Civ., SS.UU. n. 3692 del 16 febbraio 2009).

Con il primo motivo di ricorso il contribuente deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Il ricorrente propone alla Corte il seguente quesito di diritto: se sia legittimo, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 2, il provvedimento del P.M. Di autorizzazione all'accesso presso l'abitazione del contribuente, quando esso sia fornito non solo di motivazione alquanto generica, ma soprattutto sia stata concessa al fine di ricercare le scritture contabili del contribuente sull'erroneo presupposto che quest'ultimo non si avvallesse di alcun depositario di tali documenti, mentre invece le scritture risultavano depositate presso un commercialista, essendo tale circostanza ben nota all'Agenzia delle Entrate.

Si rileva in primo luogo che il ricorrente non ha impugnato per difetto di motivazione la sentenza della C.T.R. E conseguentemente il motivo può essere esaminato solo in quanto pone il quesito circa la legittimità di una autorizzazione dell'autorità giudiziaria che sia basata sull'erroneo presupposto della assenza di un depositario della contabilità del contribuente.

A tale interrogativo deve risponderci che anche la presenza di seri indizi che inducono a ritenere la presenza di documenti contabili non ufficiali e rilevanti presso l'abitazione del contribuente comportano la possibilità che sia richiesta e concessa legittimamente l'autorizzazione ad acquisire la predetta documentazione presso il contribuente. Ciò è quanto avvenuto nel caso in esame dato che, come già la Corte ha rilevato in un giudizio svolto fra le stesse parti, l'Ufficio, nel richiedere alla Procura della Repubblica l'autorizzazione ad accedere al domicilio del contribuente, aveva ben chiarito i motivi di tale richiesta e ad essi la Procura della Repubblica ha fatto riferimento quando

ha concesso l'autorizzazione.

In sostanza erano stati rappresentati alla Procura della Repubblica i seguenti elementi che portavano a ritenere il domicilio come la sede reale dell'attività commerciale mentre la sede dichiarata svolgeva la funzione di deposito: a) il volume di affari e il reddito dichiarato dalla ditta individuale risultava molto al di sotto della potenzialità reale delle attività di commercio all'ingrosso; b) la sede dichiarata di via (OMISSIS) veniva utilizzata unicamente come deposito e aperta solo nelle ore del mattino al fine di consentire il carico e scarico delle merci; c) dall'elenco abbonati telefonici il contribuente risultava intestatario di due utenze quella dichiarata veniva indicata come deposito, e l'abitazione come ingrosso salumi e formaggi. La circostanza della assenza del depositario non è stata né prospettata all'autorità giudiziaria né recepita nel provvedimento di autorizzazione. Dalle stesse indicazioni del ricorrente risulta comunque che la polizia tributaria ha interrogato l'Anagrafe tributaria sulla presenza di un depositario della documentazione e, nonostante la risposta negativa, risulta da quanto riferisce la motivazione della C.T.R., che la documentazione contabile sia presso lo studio del commercialista del P., sia presso la sua abitazione.

Con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 2, motivazione omessa e/o insufficiente nonché illogica, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Il ricorrente propone alla Corte il seguente quesito di diritto: se sia legittimo, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, l'accertamento analitico I.V.A. Basato su presunzioni fondate esclusivamente su alcuni documenti extra-contabili non afferenti a tutti i periodi di imposta accertati ma solo ad alcuni di essi, e se sia inoltre legittimo presumere – sempre in base al citato art. 54 – quali corrispettivi non fatturati la somma di tutte le movimentazioni sui conti bancari del contribuente come risultanti dalle registrazioni in contabilità disattendendone la causale e senza l'effettuazione di alcuna indagine bancaria.

Per quanto riguarda la contestazione relativa alla illegittimità di accertamenti analitici IVA basati su presunzioni fondate su documenti extra-contabili non afferenti a tutti i periodi di imposta si osserva che, come correttamente ha rilevato la parte controricorrente, l'accertamento si è basato, in primo luogo e principalmente, sul riscontro della non corrispondenza fra accrediti per importi rilevanti sul conto corrente bancario intestato alla ditta P. e il volume di affari dichiarato e la contabilizzazione delle vendite.

Questa discordanza ha caratterizzato tutti gli anni oggetto degli avvisi di accertamento.

Quanto alla pretesa illegittimità della valutazione come corrispettivi di tutte le movimentazioni bancarie si osserva che la giurisprudenza di questa Corte afferma che, nel processo tributario, nel caso in cui l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, è onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell'onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, mentre l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti (Cass. Civ., sez. 5<sup>a</sup>, n. 4589 del 26 febbraio 2009). Specificamente in tema di accertamento dell'IVA, l'emissione di assegni da parte dell'amministratore, non giustificata da documentazione commerciale, fa legittimamente presumere che la società abbia effettuato operazioni non fatturate di acquisto e rivendita di beni, potendosi partire dalla presunzione legale prevista dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 51, comma 2, per la quale i prelevamenti annotati nei conti correnti bancari sono serviti per acquistare merci successivamente commercializzate, per poi costruire su tale prova legale i conseguenti passaggi logici, fondati sull'"id quod plerumque accidit" e sulla presunzione legale di vendita dei beni

acquistati non rinvenuti nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività – prevista dal D.P.R. n. 633 cit., art. 53, comma 1, applicabile “ratione temporis”, poi sostituito dalle norme contenute nel D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441 -e, quindi, concludere che tali merci sono state rivendute dalla società con la percentuale di ricarico del 16 dicembre 2009).

Il ricorso va pertanto respinto con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali del giudizio di Cassazione.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali del giudizio di Cassazione che liquida in complessivi Euro 5.700,00 di cui Euro 5.600,00 per onorari, oltre spese generali e accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 20 maggio 2010.

Depositato in Cancelleria il 4 agosto 2010