

Cass. civ. Sez. V, Sent., (ud. 22-12-2016) 28-06-2017, n. 16075

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Presidente -

Dott. GRECO Antonio - rel. Consigliere -

Dott. LOCATELLI Giuseppe - Consigliere -

Dott. ESPOSITO Antonio Francesco - Consigliere -

Dott. LA TORRE Marie Enza - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 25146-2011 proposto 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;

- ricorrenti -

contro

B.S., elettivamente domiciliata in ROMA, VIA MONTESANTO 68, presso lo studio dell'avvocato PIERLUIGI ANGELONI, che la rappresenta e difende giusta delega a margine;

- controricorrenti -

avverso la sentenza n. 700/2010 della COMM. TRIB. REG. SEZ. DIST. di LATINA, depositata il 20/07/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 22/12/2016 dal Consigliere Dott. GRECO ANTONIO;

udito per il ricorrente l'Avvocato GALLUZZO che ha chiesto l'accoglimento;

udito per la controricorrente l'avvocato ANGELONI che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SORRENTINO FEDERICO che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, con due motivi, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio che, rigettandone l'appello, ha confermato l'annullamento dell'atto di contestazione conseguente all'avviso di accertamento con il quale venivano determinati maggiori IRPEP, IRAP e IVA per l'anno 2003 a carico di B.S., esercente nell'isola di Ponza l'attività di mediazione immobiliare e titolare dell'Immobiliare Turistcasa: alla contribuente veniva contestato di svolgere in realtà l'attività di affittacamere e gestione di case e appartamenti per vacanze, in forza della disponibilità, ottenuta dai rispettivi proprietari, di immobili che ella affittava quindi ai turisti, fornendo loro annessi servizi accessori - pulizia appartamenti, camere e biancheria letti - riconducibili ad un'attività di tipo alberghiero.

L'accertamento aveva preso le mosse dal rinvenimento, in un locale adiacente alla sede dell'attività, di confezioni di biancheria sia pulita che da lavare, nonché prodotti per la pulizia di appartamenti, risultanti anche da fatture di acquisto intestate alla ditta; e dalla verifica bancaria effettuata sul conto corrente, intestato all'Immobiliare Turistcasa, presso l'agenzia di un istituto di credito in Ponza, da cui risultavano operazioni di accredito e di prelievo delle quali la contribuente non aveva indicato alla Gdf i beneficiari, nonché proprietari degli appartamenti, relativamente ai quali non aveva prodotto i contratti di mandato.

Secondo il giudice d'appello, "nel caso di specie la contribuente esercita attività di intermediazione, per cui gli elementi posti a base dell'accertamento da parte dell'ufficio fondano su semplici presunzioni non supportate da validi elementi probatori. L'assunto della contribuente risulta confortato dagli stessi beneficiari delle somme e proprietari degli appartamenti, a cui è stato versato il corrispondente incassato, a seguito di mandato conferito, detratto l'importo dovuto a titolo di provvigione".

Con riguardo all'accesso - in forza del quale si intenderebbe affermare una diversa tipologia di attività esercitata dalla contribuente -, compiuto in locali non di proprietà della contribuente, la CTR rileva come debba "ritenersi quantomeno inattendibile il risultato". "La biancheria, materassi, le lenzuola e gli asciugamani ritenuti giacenti, al momento dell'accesso ispettivo, non possono essere elementi sufficienti per poter affermare un'attività alberghiera... il Collegio ritiene che la biancheria rinvenuta, stante anche la mancanza di idonei servizi di lavanderia nell'Isola di Ponza, costituisce in sostanza un servizio aggiuntivo che non snatura le caratteristiche proprie dell'attività svolta, che rimane quella di semplice mediazione a favore di entrambi i contraenti".

"L'attività esercitata dalla contribuente - conclude il giudice d'appello - è pertanto quella di mediazione e non imprenditoriale, sicché gli elementi forniti dall'organo verificatore restano meri indizi".

La contribuente resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Col primo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione del **D.P.R. n. 600 del 1973**, art. 32, comma 2, n. 2, e **D.P.R. n. 633 del 1972**, art. 51, comma 1, n. 2, l'amministrazione ricorrente, premesso di aver riconosciuto, costituendosi, che la contribuente aveva giustificato i prelevamenti dal conto corrente alla luce dei contratti di locazione (chiedendo per il resto il rigetto del ricorso), censura la sentenza: a) per aver confermato - rilevando che l'assunto della contribuente risultava confortato "dagli stessi beneficiari delle somme e proprietari degli appartamenti a cui era stato versato il corrispondente incassato, a seguito di mandato conferito, detratto l'importo dovuto a titolo di provvigione" - la sentenza di primo grado, che aveva ritenuto che la contribuente aveva offerto la prova liberatoria richiesta con la mera indicazione dei beneficiari dei prelevamenti, senza considerare che, con riguardo ai versamenti, è necessaria la prova, puntuale e specifica in ordine ad ogni singolo versamento, di averne tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta, ovvero della non rilevanza allo stesso fine con riguardo alle imposte dirette, e analogamente, con riguardo all'IVA, di averne tenuto conto nelle dichiarazioni ovvero della non riferibilità ad operazioni imponibili; b) per aver affermato che l'accertamento dell'ufficio si fondava su mere presunzioni abbinabili di ulteriori supporti probatori, così negando la pacifica natura di presunzioni legali di cui alle disposizioni in rubrica.

Col secondo motivo denuncia insufficiente motivazione sul fatto se la contribuente aveva offerto, a fronte dell'accertamento fondato sia sui versamenti che sui prelevamenti del conto corrente intestato alla ditta, la prova liberatoria richiesta dal **D.P.R. n. 600 del 1973**, art. 32, e il **D.P.R. n. 633 del 1972**, art. 51, atteso che

la CTR si era limitata ad osservare che "l'assunto della contribuente risultava confortato dagli stessi beneficiari delle somme e proprietari degli appartamenti a cui era stato versato il corrispondente incassato, a seguito di mandato conferito, detratto l'importo a titolo di provvigione", laddove l'accertamento si fondava anche sul riscontro di versamenti non giustificati, in ordine ai quali, comunque, con il riferimento ad una complessiva deduzione "anche dai versamenti contestati", era stata data una giustificazione del tutto generica, e non già "specifica in relazione ad ogni singola operazione".

I due motivi, da trattare congiuntamente in quanto strettamente legati, sono fondati.

Secondo il fermo e consolidato orientamento di questa Corte, "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, il **D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600**, art. **32**, prevede una presunzione legale in base alla quale sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi e a fronte della quale il contribuente, in mancanza di espresso divieto normativo e per il principio di libertà dei mezzi di prova, può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici, da sottoporre comunque ad attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto a individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purchè grave, preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative" (Cass. n. 25501 del 2011, n. 10102 del 2017).

Dalla sentenza impugnata una siffatta prova concernente i versamenti non risulta essere stata offerta dalla contribuente; la pronuncia, del resto, è tutta, erroneamente, incentrata sulla ritenuta inidoneità delle presunzioni (legali) utilizzate dall'ufficio in quanto "non supportate da validi elementi probatori", e sulla inidoneità delle ulteriori presunzioni concernenti lo svolgimento di un'attività di natura alberghiera e quindi imprenditoriale, inidoneità apoditticamente riassunta nel rilievo secondo cui gli indizi portati (trascritti supra) "non possono essere elementi sufficienti per poter affermare un'attività alberghiera".

Il ricorso deve essere pertanto accolto, la sentenza impugnata deve essere cassata e la causa rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in differente composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in differente composizione.

Così deciso in Roma, il 22 dicembre 2016.

Depositato in Cancelleria il 28 giugno 2017