

**Cassazione Civile, Sez. Tributaria, n. 14785 del 05 luglio 2011**

FATTO

Sulla scorta di un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza del 13.2.01 l'amministrazione finanziaria notificava alla società Tecnoposa srl un avviso di rettifica IVA per l'anno 1997 nel quale si assumeva l'omessa fatturazione di operazioni imponibili, l'omessa autofatturazione di acquisti e la violazione di obblighi di dichiarazione; il tutto sulla scorta di accertamenti relativi ai movimenti dei conti bancari delle tre persone fisiche nelle quali si esauriva la compagine sociale della società, sigg. S., G. e F.T.. L'avviso di rettifica -impugnato dalla società - veniva annullato dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano, in riforma della decisione di primo grado, sull'assunto che l'Ufficio non aveva offerto la prova "concreta", di cui era onerato, della "riferibilità dei movimenti sui conti dei soci ad operazioni riguardanti la società" (pag. 12, righe 8 e 9, della sentenza).

L'Agenzia delle Entrate ricorre per cassazione contro la sentenza della Commissione Tributaria Regionale con due motivi. La società contribuente si è costituita con controricorso, resistendo alla argomentazioni in diritto della ricorrente e, in via preliminare, eccependo l'invalidità della costituzione dell'Agenzia delle Entrate.

Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 22.3.011 in cui il PG ha concluso come in epigrafe.

DIRITTO

L'eccezione preliminare della contro ricorrente - fondata sulla mancanza, nel ricorso introduttivo, di qualunque espressione idonea a dare conto di una richiesta di patrocinio rivolta dall'Agenzia delle Entrate all'Avvocatura dello Stato per il presente procedimento - va disattesa. Questa Corte ha infatti reiteratamente affermato - con la sentenza delle Sezioni Unite n. 23020/2005, seguita dalle sentenze della Sezione 5<sup>a</sup> nn. 11227/07 e 3427/2010 e dalla stessa sentenza n. 8071/2010, citata nel contro ricorso - che allorchè l'Agenzia delle Entrate si avvalga, nel giudizio di cassazione, del ministero dell'avvocatura dello Stato, non è tenuta a conferire a quest'ultima una procura alle liti, essendo applicabile a tale ipotesi la disposizione del R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611, art. 1, comma 2, secondo il quale gli avvocati dello Stato esercitano le loro funzioni innanzi a tutte le giurisdizioni e non hanno bisogno di mandato. Ciò premesso, il riferimento della contro ricorrente al passo della sentenza n. 8071/2010 (in realtà uno stralcio della sentenza delle Sezioni Unite n. 3116/06) ove si afferma che il ricorso dell'Agenzia delle Entrate al patrocinio dell'Avvocatura dello Stato deve avvenire in relazione al singolo procedimento, non rilevando l'eventuale conclusione tra Avvocatura e Agenzia di convenzioni di contenuto generale per l'assunzione del patrocinio, è inconferente ai fini dell'eccezione di irrivalenza della costituzione dell'Agenzia. Se, infatti, è indubbio che l'Avvocatura dello Stato non possa proporre un ricorso per cassazione in rappresentanza dell'Agenzia delle

Entrate senza avere da quest'ultima ricevuto il relativo incarico, nessuna disposizione di legge tuttavia prevede che del conferimento di tale incarico debba farsi esplicita menzione nel ricorso; nè ciò potrebbe desumersi dal disposto dell'art. 366 c.p.c., n. 5), che inserisce tra i contenuti necessari del ricorso per cassazione "l'indicazione della procura, se conferita con atto separato", giacchè la procura (non necessaria, come si è visto, quando il patrocinio dell'Agenzia delle entrate sia assunto dall'Avvocatura dello Stato) è il negozio processuale attribuivo dello jus postulandi, in cui consiste il ministero di difensore, e va tenuta distinta dal negozio sostanziale attributivo dell'incarico professionale in cui consiste l'assistenza di difensore.

Quanto alle doglianze dell'Agenzia, questa - premesso che era acquisito agli atti di causa (risultando dall'allegato 2 al p.v.c. della Guardia di Finanza prodotto dall'Ufficio in primo grado) che l'intera compagine sociale della società Tecnoposa srl era costituita dai sigg. S., G. e F.T. e che egualmente era acquisito agli atti di causa (risultando dalla parte motiva dell'avviso di rettifica impugnato) che costoro, pur invitati dall'Ufficio al contraddittorio, non avevano "ritenuto opportuno fornire alcun chiarimento" in ordine alle movimentazioni dei rispettivi conti bancari - svolge due motivi di ricorso. Col primo motivo, rubricato come violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, n. 2 (in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3), si censura la sentenza gravata per aver ritenuto, in violazione della norma richiamata, che la prova della riferibilità alla società dei conti bancari dei soci debba risultare da circostanze ulteriori rispetto alla ristrettezza, e riferibilità al medesimo gruppo familiare, della compagine sociale; col secondo motivo, rubricato come insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo (in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5), si censura l'insufficienza della motivazione della sentenza gravata per non essere ivi indicati gli elementi che hanno indotto la Commissione Tributaria Regionale a ritenere vinta, pur in presenza del rifiuto dei sigg. F. di giustificare all'Ufficio le movimentazioni bancarie poste a base della rettifica, la presunzione (derivante dalla menzionate caratteristiche della compagine sociale di ristrettezza e riferibilità al medesimo gruppo familiare) di riferibilità alla società delle operazioni svolte sui conti bancari dei soci.

Ciò posto - e prima di scendere all'esame della specifica censure - è opportuno ribadire, in linea generale, i principi più volte affermati nella giurisprudenza di questa Corte (da ultimo anche nella sentenza n. 21125/2010, pronunciata nel giudizio introdotto dalla stessa Tecnoposa srl, odierna contro ricorrente, avverso una rettifica IVA 1996 derivata dal medesimo p.v.c. della Guardia di Finanza da cui è discende la rettifica IVA 1997 impugnata in questo giudizio).

- Ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, nn. 2 e 7, l'acquisizione, dagli istituti di credito, di copia dei conti bancari intrattenuti con il contribuente e l'utilizzazione dei dati dagli stessi risultanti ai fini delle rettifiche e degli accertamenti (se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto nelle dichiarazioni o che non si riferiscono ad operazioni imponibili) non possono ritenersi limitate, in caso di società di capitali, ai conti formalmente intestati alla società, ma riguardano anche quelli formalmente intestati ai soci, amministratori o procuratori generali, allorchè risulti provata dall'Amministrazione finanziaria, anche tramite presunzioni, la natura fittizia dell'intestazione o, comunque, la sostanziale riferibilità all'ente dei

conti medesimi o di singoli dati od elementi di essi (Cass., 15 luglio 2008, n. 19362; Cass. 30 dicembre 2009, n. 27947; Cass. 5 ottobre 2007, n. 20860; Cass., 7 settembre 2007, n. 18868).

Il rapporto di coniugio o di parentela, ovvero la qualifica di amministratore, determinino un legame talmente stretto da realizzare una sostanziale identità di soggetti, tale da giustificare automaticamente, salvo prova contraria, l'utilizzazione dei dati raccolti (Cass., 1 aprile 2003, n. 4987).

- Una volta accertata, anche tramite presunzioni, la riferibilità dei conti correnti dei terzi alla società, operano, senza alcuna limitazione, i criteri, anche di natura presuntiva, stabiliti per tale modalità di accertamento. In presenza di accertamenti bancari, costituisce quindi onere del contribuente dimostrare che i proventi desumibili dalla movimentazione bancaria non debbono essere recuperati a tassazione, o perchè egli ne ha già tenuto conto nelle dichiarazioni, o perchè non sono fiscalmente rilevanti, in quanto non si riferiscono ad operazioni imponibili (Cass., n. 9573/2007; Cass., n. 1739/2007). Invero nei casi previsti dalle norme contenute, per l'IVA, nel D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, e, per l'imposta sul reddito, nel D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32 (Cass. 26 febbraio 2009, n. 4589; Cass., 20 giugno 2008 n. 16837), l'onere dell'amministrazione di provare la sua pretesa è soddisfatto, per volontà di legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti bancari, per cui resta a carico del contribuente l'onere di provare il contrario.

Richiamati tali principi generali, si osserva che la censura mossa dalla ricorrente alla sentenza impugnata - sotto il duplice profilo della violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, n. 2, e del vizio di insufficiente motivazione - risulta fondata, perchè la Commissione Tributaria Regionale ha motivato l'annullamento dell'avviso di rettifica sull'assunto della asserita mancanza di una prova concreta della riferibilità alla società delle movimentazioni registrate sui conti bancari dei soci, pur in una situazione in cui la compagine sociale era limitata ai sigg. T., G. e F.S. e costoro si era rifiutati di giustificare all'Ufficio le movimentazioni dei rispettivi conti bancari; in tal modo il giudice di merito ha trascurato il principio, reiteramente affermato da questa Corte, che in una società in cui la compagine sociale è riferibile, come nella specie, ad un unico ristretto gruppo familiare, ben si può ritenere che l'esistenza del legame familiare e la ristrettezza della compagine sociale autorizzino di per se stesse la presunzione di riferibilità alla società delle operazioni riscontrate su conti correnti bancari intestati ai soci; salva naturalmente la facoltà del contribuente (di cui nella specie i soci della Tecnoposa non si sono avvalsi) di provare la diversa origine di tali entrate (cfr. Cass. 1728/99, 2980/2002, 8683/2002, 4987/2003, 13391/2003, 26410/2005, 6743/2007).

La sentenza va pertanto cassata; poichè non sono necessari ulteriori accertamenti di fatto, non avendo la contribuente dedotto alcuna circostanza idonea a superare la menzionata presunzione di legge, la Corte decide nel merito ex art. 384 c.p.c., comma 2, e rigetta il ricorso avverso l'avviso di rettifica impugnato.

Le spese si compensano per i gradi di merito e si pongono a carico della contro ricorrente per il giudizio di cassazione.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito ex art. 384 c.p.c., rigetta il ricorso della contribuente avverso l'atto impositivo impugnato.

Compensa le spese dei gradi di merito e condanna la conto ricorrente a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di cassazione, che liquida in Euro 7.000 per onorari, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 22 marzo 2011.

Depositato in Cancelleria il 5 luglio 2011