

Commissione tributaria regionale Emilia Romagna, sez. XX, 19 agosto 2011, n. 75

FATTO E DIRITTO

L’Agenzia delle Entrate di Guastalla appella la sentenza n° 55/01/08 con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia (CTP) ha accolto, previa riunione, i ricorsi presentati dalla Società XXX SNC contro gli avvisi accertamento emessi dall’Agenzia delle entrate per rettificare le dichiarazioni della Società ai fini IVA e IRAP relative agli anni 2003 - 2004 e 2005.

MOTIVI DELL’APPELLO

L’Agenzia propone due motivi di impugnazione:

1. Carezza di motivazione sia della sentenza impugnata e falsa applicazione dell’art. 39 del DPR n° 600/1973 e dell’art. 54 del DPR 633/1972.
2. Utilizzabilità dei dati acquisiti irrispettivamente per la superiore esigenza di realizzare la giusta imposizione.

Sul primo punto l’Ufficio rileva che l’accertamento è fondato sui dati dell’Osservatorio immobiliare, sulle valutazioni dei prezzi di altri immobili situati nella stessa zona e sul confronto fra il prezzo dichiarato a rogito e l’importo del mutuo, dati disponibili per effetto della registrazione degli atti, anche prescindendo dagli accertamenti bancari. Inoltre, per alcuni atti, l’accertamento è supportato anche dalle testimonianze degli acquirenti che hanno escluso l’esistenza di spese per la ristrutturazione, o il completamento degli immobili acquistati.

Sul secondo punto l’Ufficio rileva che la teoria dell’invalidità delle prove acquisite in forma non rituale è applicabile solo agli atti amministrativi in senso stretto, mentre per gli accertamenti tributari tali principi sono superati dalla tutela di altri valori giuridicamente rilevanti e cita giurisprudenza della Suprema Corte a sostegno.

Appella anche la condanna al pagamento delle spese del giudizio di primo grado invocando la compensazione delle stesse, per la peculiarità delle questioni trattate.

Conclude chiedendo la riforma della sentenza e la conferma degli avvisi di accertamento impugnati.

La Società contribuente, costituita in giudizio con proprie controdeduzioni, contesta entrambi i motivi di appello.

Il primo motivo è infondato, secondo l'appellata, in quanto i dati posti a base dell'accertamento non erano in possesso dell'Organo accertatore prescindendo dalle indagini bancarie; l'unico elemento in possesso dell'Ufficio è l'importo dei mutui erogati che configurano solo una presunzione semplice (ex art. 1 della L. 244/2007) in quanto si tratta di atti stipulati prima del 4 luglio 2006, data di entrata in vigore dell'art. 35 del DL 223/2006 che consente all'Ufficio di determinare il valore ai fini IVA in base all'importo del mutuo erogato. Inoltre, il valore di mercato dell'OMI e le informazioni acquisite nel contraddittorio instaurato con gli acquirenti non confermano le tesi dell'Ufficio, anzi le contraddicono, con una sola eccezione (XXX), peraltro non corroborata da altri dati in quanto l'unico assegno intestato alla Società Edilizia XXX corrisponde all'importo del rogito e altri assegni prodotti dall'Ufficio sono intestati allo stesso XXX e non è stato prodotto il retro dell'assegno per documentare il beneficiario finale.

Il secondo motivo di appello, concernente l'utilizzabilità ai fini probatori dei dati irrualmente acquisiti, contrasta sia con la dottrina sia con la giurisprudenza che afferma l'inutilizzabilità delle prove ottenute in violazione di legge.

Contesta inoltre anche la richiesta di compensare le spese del giudizio di primo grado, in quanto per compensare il giudice avrebbe dovuto indicare i motivi della decisione ed anche perché il tema è stato risolto chiaramente dalla Suprema Corte.

L'appellata ripropone infine i motivi del ricorso introduttivo.

Conclude chiedendo il rigetto dell'appello con condanna alle spese.

Con memoria in data 1-4-2009 l'Ufficio cita la sentenza della Corte di Cassazione n° 4001/2009 che dichiara validi ai fini dell'accertamento le indagini bancarie effettuate senza autorizzazione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione esamina innanzitutto la questione inerente la validità delle informazioni ottenute dalle indagini bancarie non autorizzate regolarmente. L'autorizzazione dell'Ispettore compartimentale, prevista dall'art. 51, comma 2, n. 7), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, attiene, secondo autorevole giurisprudenza, ai rapporti interni degli uffici e non preclude quindi l'opponibilità a terzi delle informazioni in tal modo raccolte; tale interpretazione è corroborata anche dalla constatazione che in materia tributaria non vige il principio della inutilizzabilità della prova irrualmente acquisita sancito nel codice di procedura penale (cfr. in tal senso, Corte di Cassazione sent. n. 4987 del 1° aprile 2003).

I dati bancari riguardanti l'importo dei mutui erogati, peraltro già noti all'Amministrazione finanziaria che aveva ricevuto la registrazione dei relativi contratti di mutuo e le informazioni riguardanti il prefinanziamento, non sono un elemento sufficiente per la decisione concernenti il prezzo effettivamente pagato dai compratori degli immobili venduti dalla Società Edilizia XXX e devono essere suffragati da altri

elementi per raggiungere la prova del fatto contestato. Infatti, non esiste un legame diretto fra importo del mutuo e prezzo presumibile, poiché l'art. 1 della L. 244/2007, modificando l'art. 35 del DL 223/2006 (che consente all'Ufficio di determinare il valore ai fini IVA in base all'importo del mutuo erogato) ha escluso l'effetto retroattivo per gli atti stipulati anteriormente alla data di entrata in vigore della legge (4 luglio 2006). L'efficacia probatoria dei risultati delle indagini bancarie configura quindi una presunzione semplice che deve essere confermata da altri elementi per giustificare l'accertamento di un prezzo diverso da quello indicato in fattura.

Il secondo elemento probatorio fornito dall'Agenzia è costituito dalle dichiarazioni rilasciate dai compratori all'Organo Accertatore durante la fase prodromica all'emanazione dell'atto di accertamento. Tali dichiarazioni sono considerate dall'Ufficio un elemento di prova del fatto che gli immobili erano nuovi, completamente finiti e non richiedevano pertanto spese aggiuntive rispetto al pagamento del prezzo convenuto con la Società Edilizia Anacleto.

Le indagini effettuate dall'Organo accertatore presso gli acquirenti per confermare la costituiscono testimonianze il cui valore probatorio deve essere valutato tenendo conto che nel processo tributario, non sono ammesse le prove testimoniali (art. 7 del DPR 546/1992 - comma 4), ma la verbalizzazione ad opera di un ufficio garantisce la provenienza della dichiarazione e fornisce elementi indiziari all'Organo Giudicante (cfr. in tal senso Cass. 25 gennaio 2002, n. 903; Cass. 6 novembre 2002, n. 15538); peraltro, la Commissione può esercitare i poteri di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 546/1992 per confermare le dichiarazioni verbalizzate. Secondo la Suprema Corte, "il divieto di ammissione della prova testimoniale nel giudizio davanti alle Commissioni tributarie, sancito dall'art. 7, comma 4, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, si riferisce alla prova testimoniale da assumere nel processo - che è necessariamente orale, di solito ad iniziativa di parte, richiede la formulazione di specifici capitoli, comporta il giuramento dei testi, e riveste, conseguentemente, un particolare valore probatorio - e non implica, pertanto, l'inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni raccolte dall'Amministrazione nella fase procedimentale e rese da terzi ... ; tali informazioni testimoniali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari, e devono pertanto essere necessariamente supportate da riscontri oggettivi" (Cass. sent. 903/2002 citata).

Le testimonianze dei compratori raccolte dall'Agenzia delle Entrate hanno generalmente negato la circostanza che il prezzo pagato corrisponda all'importo del mutuo ed hanno giustificato il maggior importo del mutuo con esigenze proprie costituite dalla sostituzione degli infissi standard con altri di qualità superiore, oppure con l'esigenza di ammobiliare l'appartamento oppure infine con l'esigenza di installare un impianto di condizionamento. In un solo caso l'acquirente ha confermato che il prezzo pagato non era quello indicato in fattura, ma quello del mutuo.

Quindi, gli elementi probatori raccolti confermano la differenza fra importo del mutuo erogato e il prezzo della cessione, ma tale elemento presuntivo in diversi casi non è confermato dalle prove che l'Ufficio ha raccolto per sostenere l'Accertamento. La presunzione semplice di scostamento fra prezzo indicato in

fattura e prezzo effettivamente pagato è stata corroborata dalle indagini effettuate dall'Amministrazione finanziaria in un solo caso e negato in tutti gli altri.

Il valore delle dichiarazioni rilasciate dai compratori deve essere inoltre valutato tenendo conto che il principio delle parità delle parti - applicabile anche nel processo tributario - impone la considerazione le dichiarazioni extraprocessuali rese all'ufficio finanziario sia quando sono contro il contribuente, sia quando sono a suo favore (in tal senso, Cass. sent. n. 4423 del 26 marzo 2003).

Quindi, nel caso in esame, i risultati delle indagini hanno fatto emergere uno scostamento tra prezzo indicato in fattura e mutuo erogato dalla banca che configura una presunzione semplice dell'esistenza di una differenza fra il prezzo effettivamente pagato e quello indicato in fattura; non esiste tuttavia una norma che assegni a tale scostamento il valore di presunzione legale di un prezzo diverso da quello indicato in fattura. Le indagini effettuate presso gli acquirenti hanno giustificato il maggior importo del mutuo con esigenze proprie degli acquirenti costituite dalla sostituzione degli infissi standard con altri di qualità superiore, oppure con l'esigenza di ammobiliare l'appartamento oppure infine con l'esigenza di installare un impianto di condizionamento. In un solo caso in cui l'acquirente ha confermato che il prezzo pagato non era quello indicato in fattura, ma quello del mutuo. La presunzione semplice costituita dalla differenza fra prezzo e importo del mutuo non è pertanto confermata dalle dichiarazioni rese dagli acquirenti in tutti i casi salvo uno, quello dell'immobile acquistato dal Sig. XXX. La circostanza che gli assegni emessi dal Sig. XXX per il maggior importo non siano né intestati né girati alla Società Edilizia XXX non contrasta con questa conclusione, potendo tali assegni essere incassati dal compratore per girare seduta stante il contante al venditore.

In conclusione, quando la presunzione semplice costituita dalla differenza fra prezzo e importo del mutuo non è confermata dalle dichiarazioni rese dagli acquirenti, non esiste valida prova dell'evasione e l'accertamento deve essere annullato; viceversa, quando l'elemento indiziario costituito dal divario è corroborata dalle dichiarazioni dell'acquirente che confermano il maggior prezzo esiste la prova dell'evasione fiscale a sostegno dei valori accertati. Per l'immobile venduto al XXX esiste quindi la prova del maggior prezzo pagato e l'accertamento va confermato sia ai fini IVA sia ai fini delle imposte dirette; tutti gli altri rilievi dell'Organo accertatore devono invece essere cassati, poiché l'elemento indiziario costituito dal divario fra importo del mutuo e prezzo dichiarato è giustificato dai compratori con esigenze diverse da quelle di pagamento del prezzo nelle dichiarazioni rese all'Organo Accertatore.

La richiesta dell'appellante di compensare le spese di lite deve essere accolta in quanto la parziale soccombenza dell'appellata, decisa in appello, giustifica la compensazione delle spese anche del primo grado di giudizio.

P.Q.M.

In parziale accoglimento dell'appello, dichiara valido l'accertamento limitatamente al maggior valore dell'immobile acquistato dal Sig. XXX. Conferma nel resto la sentenza impugnata.

Spese compensate.