

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Conta l'attendibilità delle prove, non il modo in cui sono acquisite

8 Febbraio 2011

L'ufficio può porre a fondamento della propria attività conoscitiva ogni dato comunque in suo possesso



Nel 2009 l'Agenzia delle Entrate di Firenze aveva rettificato il reddito di una Srl a base familiare, sottoponendo a tassazione corrispettivi non contabilizzati pari a diversi milioni di euro. Lo stesso ufficio notificava avvisi di accertamento anche ai soci, in considerazione del fatto che per le società di capitali a ristretta base sociale deve ritenersi legittima la ripartizione ai soci degli utili extracontabili.

I rilievi, nel loro complesso, tra imposte e sanzioni, ammontavano a circa 21 milioni di euro.

Conclusasi con esito negativo la procedura di adesione, sia la società sia i soci a cui era stato notificato avviso di accertamento presentavano ricorso presso la Commissione tributaria provinciale di Firenze, sollevando eccezioni di merito e di diritto.

Dopo aver riunito i procedimenti, i giudici di primo grado, con la sentenza n. 11/16/11 del 19.01.2011, respingevano i ricorsi, condannando i contribuenti anche al pagamento delle spese processuali.

La vicenda trae origine da una complessa attività istruttoria, avente a oggetto gli anni d'imposta dal 1999 al 2004, che si basava, in particolare, su elementi di prova raccolti nel corso di procedimenti penali intentati nei confronti del legale rappresentante della società.

L'ufficio recuperava, in particolare, somme non dichiarate dalla società grazie alla fittizia interposizione di due società inglesi.

Tali società non erano altro che scatole vuote, interposte fittiziamente dalla società italiana e finalizzate a permettere il pagamento estero su estero dei corrispettivi relativi all'attività d'impresa della Srl italiana, come anche confermato dai dati ottenuti tramite rogatorie internazionali.

I proventi corrisposti estero su estero affluivano, quindi, su conti nella esclusiva disponibilità del rappresentante legale (nonché socio di maggioranza) della Srl.

Descritta sinteticamente la vicenda in esame, la principale eccezione di diritto sollevata nei ricorsi atteneva a una presunta nullità degli accertamenti per illegittima acquisizione dei mezzi di prova e, in particolare, per violazione delle discipline pattizie sovrintendenti all'acquisizione delle rogatorie internazionali.

Secondo il contribuente, infatti, la Procura della Repubblica, prima, e gli ufficiali verificatori e l'ufficio accertatore, poi, avevano violato la disciplina convenzionale che regola lo scambio rogatorio nei confronti di Svizzera, Lussemburgo e Gran Bretagna.

Il ricorrente faceva peraltro separato riferimento alle rogatorie concesse da ogni singolo Paese, poiché ciascuno di essi presenta una propria disciplina specifica.

Infatti, nel caso degli scambi di informazioni con la Svizzera, l'inutilizzabilità dei documenti sarebbe scaturita dalla presunta violazione della riserva formulata dallo stato elvetico nei confronti dell'articolo 2 della Convenzione europea di assistenza giudiziaria, a mente della quale i documenti trasmessi tramite rogatoria non potrebbero essere utilizzati nell'ambito di un procedimento amministrativo di natura fiscale.

Per ciò che concerneva invece l'assistenza fornita dal Lussemburgo e dal servizio antifrode inglese, l'inutilizzabilità sarebbe derivata non da un divieto espresso di utilizzo in materia tributaria, ma dal vincolo al principio di specificità, in base al quale i dati così acquisiti non sarebbero potuti essere utilizzati se non in relazione ai reati per i quali le stesse informazioni erano state concesse.

Da tali asserite violazioni, il contribuente voleva far discendere, per un verso, l'inutilizzabilità dei dati acquisiti attraverso la cooperazione internazionale e, per altro verso, la nullità dell'avviso di accertamento, sulla base dell'implicita indispensabilità di tali documenti ai fini della prova della pretesa erariale.

Secondo l'ufficio, però, a differenza di quanto affermato dal ricorrente, dalla violazione di norme pattizie (o delle condizioni di concessione delle rogatorie), anche laddove ci fosse stata (e comunque veniva ribadito che non c'era stata), non discendeva la sanzione dell'inutilizzabilità dei documenti così acquisiti, né, tanto meno, la nullità dell'accertamento.

L'ufficio evidenziava infatti come gran parte del significativo apparato istruttorio, sul quale reggevano gli accertamenti impugnati, non era stato acquisito tramite rogatorie, in quanto verteva su confessioni del rappresentante legale pro-tempore della società, nonché su numerosi

documenti acquisiti nel corso delle indagini di polizia giudiziaria, non per via rogatoriale.

Anzi, più precisamente, le movimentazioni bancarie e le fatture rinvenute all'estero avevano avuto solo la funzione di riscontrare e confermare i documenti già acquisiti all'interno.

Ciò premesso, si sottolineava del resto che l'articolo 7 della direttiva n. 77/799/Cee del Consiglio del 19 dicembre 1977 prevede la possibilità di utilizzare le informazioni fornite dall'estero " *in occasione di un procedimento giudiziario, di un procedimento penale o di un procedimento che comporti l'applicazione di sanzioni amministrative*" in relazione ai tributi oggetto del contesto, con la precisazione che le informazioni medesime " *possono tuttavia essere riferite nel corso di pubbliche udienze o nelle sentenze, qualora l'autorità competente dello Stato membro*" che le ha fornite " *non vi si opponga*".

Sulla base della formulazione letterale della norma, si poteva quindi comunque affermare che gli elementi scambiati (laddove la contestazione fosse stata davvero basata su questi elementi, cosa in realtà non accaduta nel caso di specie) potevano essere utilizzati in un procedimento concernente fattispecie penal-tributarie connesse agli illeciti amministrativi accertati, a condizione che lo Stato interpellato non rappresentasse espressamente la sua opposizione, prima o durante l'udienza di discussione (cosa non avvenuta nel caso di specie).

E, peraltro, anche laddove tale opposizione fosse intervenuta, il giudizio sulla utilizzabilità o meno nel processo tributario sarebbe stato naturalmente rimesso alla insindacabile decisione del giudice nazionale, il quale avrebbe dovuto comunque tenere presente quanto già emerso dalle giurisprudenze della Cassazione in merito alla inutilizzabilità nel processo tributario di elementi di prova irrualmente acquisiti.

L'orientamento della Corte Suprema sulla questione è ormai del tutto consolidato.

Infatti, " *ove gli uffici vengano in possesso di dati e notizie trasmessi dalla Guardia di finanza in assenza di autorizzazione*" (e non era il caso in esame) " *ciò non determina l'inutilizzabilità delle prove stesse in quanto l'inutilizzabilità è categoria giuridica valida solo per il processo penale e, in specie, la cui mancata previsione nel processo tributario non determina sospetti di incostituzionalità in ragione della particolare rilevanza degli interessi coinvolti nella giurisdizione penale*" (sentenza 7791/2001).

Le massime enucleabili dalla più recente e consolidata giurisprudenza della Corte suprema enunciano quindi il seguente principio: l'Amministrazione può porre a fondamento della propria attività conoscitiva ogni dato comunque in suo possesso.

Ciò che rileva, afferma la Cassazione, è solo l'attendibilità delle fonti di prova acquisite in quanto " *la prova non subisce gli effetti della illegittimità, come conseguenza necessaria della eventuale illiceità dell'acquisizione*" (fra le tante, Cassazione 8344/2001).

La Cassazione afferma infatti che, comunque sia e in ogni caso, la sola cosa importante è

l'attendibilità delle prove, non già il modo in cui sono state acquisite.

Ancora la Cassazione (sentenza 8273/2003) ha affermato, poi, che *"in materia tributaria non vige il principio, presente invece nel codice di procedura penale, secondo cui è inutilizzabile la prova acquisita irritualmente, pertanto gli organi di controllo possono utilizzare tutti i documenti dei quali siano venuti in possesso salvo la verifica della attendibilità"*.

Tra le varie eccezioni sollevate, i ricorrenti contestavano anche il fatto che i compensi accertati non potevano essere comunque assoggettati a imposizione, dato che gli stessi erano già stati sottoposti a sequestro penale.

L'ufficio, a tal proposito, evidenziava che non era possibile stabilire un rapporto di coincidenza tra le somme sequestrate e quelle contestate.

Il sequestro, del resto, riguardava i conti e non certo le somme che in anni passati su quei conti erano state movimentate dal contribuente.

Questo primo ordine di argomentazioni ne introduceva subito un secondo.

Il sequestro, intervenuto nel 2006, non poteva certo agire retroattivamente, andando a colpire redditi maturati e percepiti in annualità precedenti.

In tale direzione va del resto anche la giurisprudenza della Corte suprema.

Infatti, è costante l'insegnamento giurisprudenziale secondo il quale *"in tema di imposte sui redditi e con riguardo alla tassazione dei proventi derivanti da attività illecite, ai sensi dell'art.14, comma quarto, della legge 24 dicembre 1993, n.537 ..., affinché operi la causa di esclusione dall'imponibilità costituita dalla circostanza che detti proventi risultino già sottoposti a sequestro o confisca penale, occorre che il provvedimento ablatorio sia intervenuto entro lo stesso periodo d'imposta cui il provvedimento si riferisce..."* (Cassazione, sentenze 7337/2003 e 19078/2005).

La legittimità degli accertamenti, come detto, è stata quindi confermata in pieno dai giudici della Ctp di Firenze, i quali, quanto alla questione della legittimità dei dati acquisiti con rogatoria internazionale, hanno affermato in particolare che *"... gli accertamenti non trovano il loro fondamento principale nel materiale documentale proveniente dalle rogatorie"*, bensì nella documentazione acquisita presso gli uffici in Italia della società e nell'accesso a risorse di pubblico dominio.

Quanto alla eccezione sulla non tassabilità delle somme accertate perchè sottoposte a sequestro, secondo i giudici di prime cure *"il Collegio non ha motivo di discostarsi dalla giurisprudenza della Suprema Corte citata dall'Ufficio in quanto il provvedimento ablatorio è intervenuto nell'anno 2006"*.

Infine, si evidenzia come la società ricorrente eccepisse comunque anche la illegittimità

dell'accertamento per presunta violazione dell'articolo 12 della legge 212/2000, essendo stato notificato senza il decorso di 60 giorni dalla notifica del pvc.

Anche su tale eccezione, le considerazioni della Ctp sono inappuntabili.

La Commissione, infatti, pur prendendo atto del recente orientamento della Corte suprema (sentenza 22320/2010), *"non ritiene di seguire il nuovo orientamento nella triplice considerazione che da una parte il diritto alla difesa non pare pregiudicato, avendo avuto la società ed i contribuenti ulteriori momenti in cui esercitarlo, dall'altra che tale inosservanza (formale) non ha prodotto conseguenze sul piano patrimoniale dei vari soggetti in causa e da un'altra parte ancora le stesse ampie controdeduzioni prodotte rappresentano concretamente l'esercizio del proprio diritto"*.

Accogliendo poi le tesi difensive dell'ufficio, la Commissione evidenziava ancora come proprio il comportamento del contribuente nel corso del contraddittorio (mancata produzione di memorie, proposte di abbattimenti del 90%, eccetera) non deponeva a favore di *"una reale intenzione di procedere ad un concreto contraddittorio, confortando l'ipotesi della pretestuosità del rilievo avanzato ..."*.

Per tutti questi motivi, la legittimità degli accertamenti veniva dunque totalmente confermata.

di

Roberto Mancone

Giovambattista Palumbo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/conta-lattendibilita-delle-prove-non-modo-cui-sono-acquisite>