Ordinanza del 05/06/2020 n. 10726 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento induttivo del reddito d'impresa - Prova dell'esistenza di attività non dichiarate, derivanti da cessioni di immobili - Ammissibilità - Presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.

Massima:

In tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa, la prova dell'esistenza di attività non dichiarate, derivanti da cessioni di immobili (o costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sugli stessi) può essere desunta anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Intitolazione:
Accertamento - Valori immobiliari - Rettifica dei corrispettivi - Difformità tra prezzo e valore del mutuo.

Massima:

E' legittima, nel settore immobiliare, la rettifica dei corrispettivi dichiarati qualora si registri uno scostamento tra l'importo dei mutui e i minori prezzi indicati dal venditore, ovvero qualora l'esito del raffronto con i valori O.M.I. si combini con altri elementi, fra i quali la descritta difformità fra il prezzo e il maggiore importo del mutuo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che

la società Ing. D.R. Costruzioni s.r.l. ricorre con sette motivi avverso l'Agenzia delle entrate e la direzione provinciale di Avellino per la cassazione della sentenza n.160/9/12 della Commissione tributaria regionale della Campania (di seguito C.t.r.), pronunciata il 15/2/2012, depositata il 28 maggio 2012 e non notificata, che, in controversia relativa all'impugnazione degli avvisi di accertamento per Ires, Irap ed Iva dell'anno 2005, ha rigettato l'appello del contribuente, confermando la sentenza della C.t.p. di Avellino;

con la sentenza impugnata, la C.t.r. riteneva che, sebbene l'accertamento non potesse fondarsi solo sui valori Omi, nel caso di specie, come rilevato dal giudice di prime cure, l'Ufficio, ai fini della determinazione del maggior prezzo di compravendita, aveva fatto riferimento ad un mutuo ipotecario relativo all'immobile compravenduto;

secondo la C.t.r., dunque, la Commissione provinciale aveva riconosciuto la legittimità dell'accertamento sulla base dell'analisi della documentazione prodotta in atti;

a seguito del ricorso, l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso mentre la direzione provinciale di Avellino è rimasta intimata;

il ricorso è stato fissato per la Camera di Consiglio dell'11 febbraio 2020, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

Considerato che

con il primo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 265, I. 24 dicembre 2007 n.244, art. 35 d.l. 4 luglio 2006 n. 223, art.9, comma terzo, d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917, art.39, comma primo, d.P.R. n.29 settembre 1973 n. 600, artt. 14 e 54, d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, così come modificato dalla legge comunitaria 2008 - art.24, commi 4 lett. f e 5 I. 7 luglio 2009 n. 88- , in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod.proc.civ.;

secondo la ricorrente, la C.t.r., nonostante abbia correttamente premesso l'inapplicabilità al caso di specie (compravendita immobiliare del 2005) della presunzione legale di cui al d.l. n.223/2006, poiché lo stesso legislatore ha previsto la sua applicazione agli atti formati a partire dal 4 luglio 2006 (comma 265 art.1 legge 24/12/2007 n. 244), ed abbia comunque ritenuto la sua inapplicabilità in ragione della sopravvenuta abrogazione ad opera della legge comunitaria del 2008 con il ripristino del quadro normativo preesistente basato sulle presunzioni semplici, ha poi finito per confermare la sentenza di primo grado, che aveva dichiarato incongruo il valore dichiarato nell'atto di compravendita immobiliare e fissato il maggior valore sulla base delle quotazioni fornite dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare;

con il secondo motivo, la ricorrente denunzia l'omessa o insufficiente motivazione, ex art. 360, primo comma, n.5, cod. proc. civ., su di un fatto decisivo e controverso, in quanto la C.t.r. avrebbe omesso di esplicitare le ragioni della condivisione della decisione della C.t.p., senza avvedersi che quest'ultima aveva determinato il maggior valore sulla scorta delle valutazioni OMI;

con il terzo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione dell'art. 54, d.P.R. 26 ottobre 1972 n.633, dell'art. 39, comma primo, d.P.R. n.29 settembre 1973 n.600, dell'art.2697 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3) cod.proc.civ.;

deduce la ricorrente che, essendo inapplicabile la presunzione legale, contrariamente a quanto ritenuto dalla C.t.p. e dalla C.t.r., l'onere della prova della discordanza tra corrispettivo dichiarato e quello realmente versato incombeva sull'Ufficio, che non aveva assolto a tanto;

con il quarto motivo, la ricorrente denunzia l'omessa o insufficiente motivazione, ex art. 360, primo comma, n.5, cod. proc. civ., su di un fatto decisivo e controverso, in quanto la C.t.r., facendo generico riferimento all'analisi della documentazione in atti, non aveva chiarito le ragioni che la avevano indotta a ritenere che l'Ufficio avesse provato il maggior valore del cespite;

con il quinto motivo, la ricorrente denunzia la violazione o falsa applicazione degli artt.2727 e 2729 cod. civ., dell'art. 54, d.P.R. 26 ottobre 1972 n.633, dell'art. 39, comma primo, d.P.R. n.29 settembre 1973 n. 600, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3) cod.proc.civ.;

secondo la ricorrente, la C.t.r. avrebbe confermato la sentenza di primo grado, basata essenzialmente sulla valutazione OMI (in riferimento alla quale la C.t.p. aveva determinato il valore dell'immobile compravenduto in euro 122.120,00) e sulla sussistenza di un mutuo ipotecario, negoziato dalla banca in favore di quattro mutuatari, tre dei quali non coincidenti con gli acquirenti dell'unità immobiliare;

gli indizi, quindi, non sarebbero stati gravi, precisi e concordanti, in quanto non tutto il valore del mutuo (euro 200.000,00) poteva presumersi destinato all'acquisto dell'immobile;

i motivi, da esaminare congiuntamente perché connessi, sono infondati e vanno rigettati;

invero, secondo il consolidato indirizzo di questa Corte, «in tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa, con l'abrogazione dell'ultimo periodo della lett. d) del primo comma dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che ha effetto retroattivo in considerazione della sua finalità di adeguare l'ordinamento interno a quello comunitario, è stato ripristinato il quadro normativo anteriore, sicché la prova dell'esistenza di attività non dichiarate, derivanti da cessioni di immobili (o costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sugli stessi) può essere desunta anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti» (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20429 del 26/09/2014; vedi anche Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23485 del 18/11/2016);

secondo la giurisprudenza di questa Corte (da ultimo, Cass. n.25510/2019), inoltre, è legittima, nel settore immobiliare, la rettifica dei corrispettivi dichiarati qualora si registri uno scostamento tra l'importo dei mutui e i minori prezzi indicati dal venditore (Cass. n. 26485/2016), ovvero qualora l'esito del raffronto con i valori O.M.I. si combini con altri elementi, fra i quali la descritta difformità fra il prezzo e il maggiore importo del mutuo (Cass. Sez. 5, sent. n. 7857/2016);

nel caso di specie, la C.t.r. ha confermato la decisione di primo grado, con la quale la C.t.p., evidentemente ritenendo parzialmente fondati i motivi di ricorso della contribuente, aveva

determinato il maggior valore dell'immobile venduto, riducendo l'importo accertato dall'Ufficio (coincidente con il valore del mutuo) e ritenendo congruo quello risultante dalle valutazioni OMI;

per il giudice di merito, dunque, la diversità tra l'importo mutuato per l'acquisto dell'immobile ed il prezzo dichiarato nella compravendita giustificava l'attendibilità dei valori normali desumibili dall'OMI, che costituivano indizi da valutare insieme con il valore del mutuo;

sul punto l'Agenzia delle entrate non ha avanzato appello incidentale, mostrando in tal modo di aver accettato il valore così determinato;

invece, la circostanza eccepita dalla società contribuente, relativa al fatto che il mutuo era stato concluso da quattro mutuatari, solo uno dei quali acquirente del bene, non è decisiva per escludere che il mutuo fosse stato contratto con riferimento all'acquisto dell'immobile (come riportato dal giudice di appello e non contestato dalla ricorrente);

non sussistono, quindi, le denunziate violazioni di legge né le dedotte omissioni motivazionali;

con il sesto motivo, la ricorrente denunzia l'omessa e insufficiente motivazione, ex art. 360, primo comma, n.5, cod. proc. civ., su di un fatto decisivo e controverso, in quanto la C.t.r. non ha specificamente valutato la rilevanza degli indizi considerati dall'Ufficio (scostamento del valore dichiarato sia dal valore del muto, sia dai valori OMI), contestata dalla ricorrente;

con il settimo motivo, la ricorrente denunzia l'omessa e insufficiente motivazione, ex art. 360, primo comma, n.5, cod. proc. civ., su di un fatto decisivo e controverso, in quanto la C.t.r. avrebbe completamente trascurato molteplici elementi istruttori tempestivamente dedotti dalla ricorrente, quali emergono dalle trattative tramite agenzia immobiliare (nelle condizioni di incarico e nella proposta di acquisto è indicato il valore di 65.000,00 euro), dal tenore testuale dell'atto di compravendita (in cui si dichiara che il prezzo viene pagato con parte del netto ricavo del mutuo) e dal numero dei mutuatari (quattro), solo uno dei quali coincidente con uno dei due coniugi acquirenti del bene;

infine , la resistente ha dedotto la non corretta determinazione dei valori OMI;

i motivi, da esaminare congiuntamente perché connessi, sono infondati e vanno rigettati;

ai sensi dell'art. 360 cod.proc.civ., primo comma, n. 5 (nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate dal D.L. 83/2012, applicabile ratione temporis in ragione della data di pubblicazione della sentenza d'appello), per poter configurare il vizio di motivazione su un asserito fatto decisivo della controversia, è necessario un rapporto di causalità fra la circostanza che si assume trascurata e la soluzione giuridica data alla controversia, tale da far ritenere che quella circostanza, se fosse stata considerata, avrebbe portato ad una diversa soluzione della vertenza; in particolare, il mancato esame di elementi probatori, contrastanti con quelli posti a fondamento della pronunzia, costituisce vizio di omesso esame di un fatto decisivo solo se le risultanze processuali non esaminate siano tali da invalidare, con un giudizio di certezza e non di mera probabilità, l'efficacia probatoria delle altre risultanze sulle quali il convincimento è fondato, onde la ratio decidendi venga a trovarsi priva di base;

pertanto, sussiste l'omesso l'esame di un fatto decisivo per il giudizio, quando esso sia tale da indurre a ritenere che, se il giudice lo avesse esaminato, sarebbe pervenuto a una diversa decisione (mancanza di motivazione estrinseca), ma non già quando, invece, vi sia difformità rispetto alle attese ed alle deduzioni della parte ricorrente sul valore e sul significato dal primo attribuiti agli elementi delibati, risolvendosi, altrimenti, il motivo di ricorso in un'inammissibile istanza di revisione delle valutazioni e del convincimento del giudice di merito, tesa all'ottenimento di una nuova pronuncia sul fatto, certamente estranea alla natura ed ai fini del giudizio di cassazione" (Cass., Sez. Un., 25 ottobre 2013, n. 24148);

pertanto, non competendo alla Corte una rivalutazione del merito della controversia, la doglianza sul mancato esame di elementi fattuali non supera il vaglio della necessaria decisività;

in conclusione, il ricorso va complessivamente rigettato;

la ricorrente va condannata al pagamento delle spese in favore di parte controricorrente , secondo la liquidazione effettuata in dispositivo;

nulla per le spese per la direzione provinciale di Avellino, che è rimasta intimata;

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 4100,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115/2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del comma 1-bis del citato art. 13, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza