Ordinanza del 12/05/2021 n. 12493 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento induttivo - Assoluta inattendibilita dei dati risultanti dalle scritture contabili - Documentazione contabile dispersa.

Massima:

La dichiarazione fuori termine da parte del contribuente, essendo equiparata alla sua omessa presentazione, abilita l'Ufficio finanziario a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e quindi a determinarlo con metodo induttivo, utilizzando anche presunzioni semplici prive dei requisiti di cui all'articolo 38, comma III, del DPR 600/1973. Inoltre, nel caso in cui la documentazione da esibirsi in fase di accertamento, sia stata dispersa, come nella fattispecie, l'Amministrazione finanziaria può prescindere, in tutto o in parte, dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili, determinando l'imponibile in base a elementi indiziari, anche se inidonei ad assurgere a prova presuntiva.

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

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

Osservato che l'AGENZIA DELLE ENTRATE notificò alla O. S.R.L. un avviso di accertamento con il quale provvide, relativamente all'anno di imposta 2001, a riprese per imposte sui redditi, IRAP ed IVA a seguito della rideterminazione, con metodo induttivo, del maggior reddito imponibile;

che il contribuente impugnò detto avviso innanzi alla C.T.P. di Roma che, con sentenza 318/57/11 rigettò il ricorso, con la conseguente condanna al pagamento delle spese di lite;

tale decisione fu appellata dall'O. innanzi alla C.T.R. del Lazio che, con sentenza n. 368/06/13, depositata il 14.11.2013, accolse il gravame limitatamente alla ripresa relativa all'I.V.A., a fronte del pregresso riconoscimento, in favore della medesima O. e con sentenza passata in cosa giudicata, di un credito per tale imposta, relativo a siffatta annualità, di Euro 7.300,00 (settemilatrecento) ed osservando - per quanto in questa sede ancora interessa - da un lato, come (a) l'accertamento con metodo induttivo puro, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 2,

trovasse giustificazione nella "dispersa documentazione contabile" prodotta dalla società contribuente (con conseguente esonero dell'Ufficio dal procedere ad ulteriori acquisizioni presso il consulente fiscale privato della stessa) e, dall'altro (b) come alcuna preclusione potesse derivare, a carico dell'Ufficio ed in relazione agli ulteriori accertamenti sottesi all'avviso impugnato, dal precedente giudicato formatosi tra le parti circa l'avvenuto inoltro della dichiarazione dei redditi per l'anno 2001, siccome "limitato...alla voce dell'IVA" (cfr. p. 3 della motivazione, secondo cpv.);

che avverso tale sentenza l'O. S.R.L. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi illustrati da memoria ex art. 380-bis.1 c.p.c.. Si è costituita, ai soli fini della eventuale partecipazione alla discussione in pubblica udienza, l'AGENZIA DELLE ENTRATE;

Considerato che in via preliminare va osservato che, pur avendo parte ricorrente documentato, in uno alla memoria ex art. 380-bis.1, la propria cessazione e cancellazione dal registro delle imprese (richiesta il 19 dicembre 2019-e disposta il 21 gennaio 2020), la circostanza è priva di rilievo nel presente giudizio, ai sensi del D.Lgs. n. 175 del 2014, art. 28, comma 4) che ne differisce l'effetto decorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione;

che con il primo motivo la difesa dell'O. lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, per avere la C.T.R. ritenuto legittimo l'accertamento induttivo condotto nei propri confronti, sulla base dell'erroneo presupposto della mancata collaborazione di essa contribuente nel depositare e mettere a disposizione della Guardia di Finanza, prima e dell'Agenzia delle Entrate, poi, l'intera documentazione contabile, per dimostrare l'esistenza di costi deducibili, laddove, al contrario, tale documentazione era stata fornita in sede di accesso e, comunque, messa a disposizione dell'Ufficio, mediante l'indicazione del luogo ove poterla reperire;

che con il secondo motivo l'O. si duole (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) dell'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, consistente (a) nella mancata valutazione della documentazione prodotta da essa contribuente nonchè (b) del giudicato relativamente alle imposte IRES (rette, IRPEF) ed IRAP, che i motivi - suscettibili di trattazione unitaria, per identità delle questioni agli stessi sottese - sono, nel loro complesso, inammissibili;

che dalla lettura della decisione impugnata emerge che la C.T.R., nel confermare la legittimità, in parte qua, dell'accertamento compiuto nei confronti dell'O. con metodo induttivo "puro", ha fondato tale conclusione: a) sulla dispersa documentazione esibita dalla società contribuente; b) nonchè, relativamente alle riprese I.R.P.E.F. ed I.R.A.P., sulla omessa tempestiva e regolare presentazione della dichiarazione per l'anno di imposta 2001;

che, a tale proposito, va osservato come: 1) il discrimine tra l'accertamento con metodo analitico extracontabile e quello con metodo induttivo sta, rispettivamente, nella parziale o assoluta inattendibilità dei dati risultanti dalle scritture contabili: nel primo caso, la "incompletezza, falsità od inesattezza" degli elementi indicati non è tale da consentire di prescindere dalle scritture contabili, in quanto l'Ufficio accertatore può solo completare le lacune riscontrate, utilizzando ai fini della dimostrazione dell'esistenza di componenti positivi di reddito non dichiarati, anche presunzioni semplici aventi i requisiti di cui all'art. 2729 c.c.; nel secondo caso, invece, "le

omissioni o le false od inesatte indicazioni" risultano tali da inficiare l'attendibilità - e dunque l'utilizzabilità, ai fini dell'accertamento - anche degli altri dati contabili (apparentemente regolari), sicchè l'amministrazione finanziaria può "prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili in quanto esistenti" ed è legittimata a determinare l'imponibile in base ad elementi meramente indiziari, anche se inidonei ad assurgere a prova presuntiva ex artt. 2727 e 2729 c.c. (cfr., da ultimo, Cass., Sez. 5, 8.3.2019, n. 6861, Rv. 653077-01); 2) qualora il ricorrente, in sede di legittimità, denunci l'omessa valutazione di prove documentali, per il principio di autosufficienza (cfr. l'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6) ha l'onere non solo di trascrivere il testo integrale, o la parte significativa del documento nel ricorso per cassazione, al fine di consentire il vaglio di decisività, ma anche di specificare gli argomenti, deduzioni o istanze che, in relazione alla pretesa fatta valere, siano state formulate nel giudizio di merito, pena l'irrilevanza giuridica della sola produzione, che non assicura il contraddittorio e non comporta, quindi, per il giudice alcun onere di esame, e ancora meno di considerazione dei documenti stessi ai fini della decisione (cfr., ex multis, Cass., Sez. 5, 21.5.2019, n. 13625, Rv. 653996-01); 3) la dichiarazione fuori termine da parte del contribuente, essendo equiparata alla sua omessa presentazione, abilita l'Ufficio a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo con metodo induttivo, utilizzando, in deroga alla regola generale, anche presunzioni semplici, prive dei requisiti di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3, sicchè incombe sul contribuente, a fronte di tale prova presuntiva, l'onere di dedurre e dimostrare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della pretesa tributaria (Cass., Sez. 5, 24.2.2017, n. 4785, Rv. 643110-01); 4) l'interpretazione del giudicato esterno può essere effettuata anche direttamente dalla Corte di cassazione con cognizione piena, nei limiti, però, in cui il giudicato sia riprodotto nel ricorso per cassazione, in forza del principio di autosufficienza di questo mezzo di impugnazione, con la conseguenza che, qualora l'interpretazione che abbia dato il giudice di merito sia ritenuta scorretta, il ricorso deve riportare il testo del giudicato che si assume erroneamente interpretato, con richiamo congiunto della motivazione e del dispositivo, atteso che il solo dispositivo non può essere sufficiente alla comprensione del comando giudiziale (cfr., ex multis, Cass., Sez. L, 8.3.2018, n. 5508, Rv. 647532-01);

che, tuttavia, rispetto a tali principi ed alle doglianze svolte con il ricorso, la difesa dell'O., oltre a non confrontarsi con la ratio decidendi della decisione impugnata (la quale, come detto, fonda la legittimità dell'accertamento induttivo non già sulla mancata collaborazione della contribuente quanto, al contrario, sulla dispersa documentazione esibita), da un lato, ha omesso di trascrivere (ai fini della specificità dei motivi, ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6) il contenuto (i) della documentazione fondante l'asserita insussistenza dei presupposti per procedere nei propri confronti all'accertamento induttivo, nonchè (ii) della sentenza il cui giudicato esterno sarebbe stato erroneamente interpretato dalla C.T.R. rispetto alle riprese I.R.P.E.F. ed I.R.A.P. nonchè, ancora, (iii) del verbale del 10.11.2008 (prot. n. 37696), donde dovrebbe trarsi l'avvenuta tempestiva consegna della copia della "dichiarazione UNICO 2002 con relativa ricevuta di ricezione (cfr. ricorso, ult. p.) e, dall'altro, ha omesso, altresì, di trascrivere come le singole censure proposte in questa sede furono avanzate nei precedenti gradi di merito, così da precludere al Collegio (ancora una volta in violazione del principio di specificità dei motivi) qualsiasi vaglio circa la loro novità o meno;

Ritenuto, in conclusione, che il ricorso vada rigettato, nulla dovendosi disporre in ordine alle spese del giudizio di legittimità, stante la mancata costituzione dell'AGENZIA DELLE ENTRATE.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Nulla in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dell'O. S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t., dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, il 12 febbraio 2021.

Depositato in Cancelleria il 12 maggio 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza