

Ordinanza del 18/03/2026 n. 6358 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Reddito d'impresa - Maggiori ricavi - Ripartizione dei compensi - Distinte periodiche

Massima:

Il novellato testo dell'art. 360, n. 5, c.p.c. prevede un vizio specifico che concerne l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti, oltre ad avere carattere decisivo; l'omesso esame di elementi istruttori non integra di per sé vizio di omesso esame di un fatto decisivo, se il fatto storico rilevante in causa sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, benché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie. Nel caso di specie, nella richiesta della cassazione della sentenza per l'omesso esame di un fatto decisivo, veniva semplicemente fatto riferimento a circostanziati elementi dedotti dal contribuente in merito all'assenza nel criterio presuntivo e a non meglio precisati documenti ignorati senza alcuna possibilità di rivalutazione delle dichiarazioni periodiche relative a dati trasmessi in maniera analitica.

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

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Alla S. Srl, che gestiva apparecchi a moneta con vincite in denaro (new slot) ex art. 110 t.u.l.p.s., veniva notificato un avviso di accertamento per l'anno 2014, contestando maggiori ricavi, con conseguente maggior reddito d'impresa, ai sensi degli artt. 39, comma primo, lett. d) e 41-bis D.P.R. n. 600 del 1973, tenendo conto della differenza fra il compenso erogato dalle società concessionarie al gestore degli apparecchi e il compenso dichiarato dalla società.

2. Con la sentenza n. 6367/2020 la CTP di Napoli dichiarava il ricorso inammissibile per mancanza di prova della sua tempestività.

3. Con la sentenza impugnata n. 3060/2022 la CTR della Campania, pur ritenendolo tempestivo, rigettava il ricorso della società. Il giudice di appello riteneva

- che la ricorrente era stata posta in condizioni di comprendere la pretesa erariale ed era a conoscenza delle distinte periodiche aventi a oggetto i dati analitici trasmessi dai concessionari al gestore relativi alla ripartizione dei compensi fra gestore ed esercenti;

- che partendo dagli incassi delle giocate comunicato dai concessionari (dato contabile certo), era stata applicata una presunzione logica e ragionevole sul riparto dei compensi fra gestore ed esercenti;

- che sarebbe stato onere della società, che aveva dedotto che gli accordi contrattuali con i singoli esercenti erano diversi, provare il contenuto di quei contratti. La società avrebbe facilmente potuto depositare i contratti, dimostrando, che il riparto dei compensi era avvenuto in modo meno favorevole.

4. La contribuente ha proposto ricorso affidato a due motivi, a cui ha resistito l'Agenzia delle entrate con controricorso.

5. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell' art. 380-bis.1 c.p.c.

6. Nel termine di cui al comma 1, terzo periodo, dello stesso articolo la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, parte ricorrente eccepisce la violazione dell' art. 7 legge n. 212 del 2000 , dell' art. 42 , secondo comma, D.P.R. n. 600 del 1973 , dell' art. 3 legge n. 241 del 1990 e degli artt. 18 , 23 e 32 D.Lgs. n. 546 del 1992 , in relazione all'art. 360 primo comma, num. 3, c.p.c. per non avere il giudice di appello rilevato l' "assoluta carenza di motivazione" dell'avviso di accertamento per mancata allegazione o trasmissione delle comunicazioni dei concessionari. Le presunte dichiarazioni dei concessionari non erano state depositate e sarebbero in ogni caso erronee poiché i concessionari non possono conoscere con certezza il contenuto degli accordi tra gestore ed esercenti.

2. Il motivo è infondato. La motivazione per relationem, disciplinata dall' art. 42 , comma 3, D.P.R. n. 600 del 1973 , è legittima anche se l'atto a cui si rinvia non è stato ricevuto dal contribuente, purché sia dimostrato, anche attraverso altri atti, che egli ne ha avuto una conoscenza tale da poter predisporre le sue difese (Cass. 29808/2024). Non è necessaria l'allegazione di atti dei quali il contribuente abbia già conoscenza (Cass. 30084/2021 e Cass. 9344/2021). Nella motivazione della sentenza impugnata è chiarito che l'atto impositivo si fonda su "(...) distinte periodiche, che tengono conto dei contatori annuali estratti dagli apparecchi di gioco e che hanno ad oggetto dati trasmessi in maniera analitica (e non presuntiva) dai concessionari ai gestori in ordine all'avvenuta ripartizione dei compensi tra gestore ed esercenti" (pag. 5 della sentenza impugnata). Deve concludersi che i dati erano a perfetta conoscenza della società e che, se così non fosse stato, la ricorrente avrebbe potuto dimostrarlo agevolmente, depositando le distinte con un diverso contenuto ricevute e i contratti conclusi con gli esercenti.

3. Con il secondo motivo parte ricorrente lamenta la violazione dell' art. 39 D.P.R. n. 600 del 1973 e degli artt. 2727 , 2729 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 primo comma, num. 3 e 5 c.p.c., perché la prova presuntiva sui maggiori ricavi non dichiarati non era fondata su "elementi fattuali" gravi, precisi e concordanti. L'amministrazione non aveva inoltre considerato in modo completo quanto dedotto dalla società sulla contraddittorietà del criterio presuntivo e sulla prova contraria offerta.

4. Il secondo motivo, contenente riferimenti a paradigmi sostanzialmente diversi riguardanti rispettivamente una violazione di legge e l'omesso esame di un fatto decisivo, si rivela inammissibile in quanto intende ottenere una revisione dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice di appello.

4.1 In tema di ricorso alle presunzioni e di valutazione degli elementi presuntivi, la violazione o falsa applicazione delle norme sulla prova presuntiva può essere censurata in sede di legittimità per "vizio di sussunzione" non per il fatto che il giudice di merito abbia interpretato gli indizi in un modo piuttosto che in un altro, bensì solo quando questi pervenga al giudizio di "gravità, precisione e concordanza" degli indizi violando il corretto metodo di valutazione di tali concetti, il quale prevede (I) che si applichi il ragionamento probabilistico per valutare la gravità; (II) si stimi il grado di probabilità dell'ipotesi rispetto al fatto, per valutare la precisione;

(III) si metta in relazione ogni indizio con tutti gli altri, per valutare la concordanza (Cass. 21762/2025). Con riferimento agli artt. 2727 e 2729 c.c., spetta al giudice di merito valutare l'opportunità di fare ricorso alle presunzioni semplici, individuare i fatti da porre a fondamento del relativo processo logico e valutarne la rispondenza ai requisiti di legge, con apprezzamento di fatto che, qualora adeguatamente motivato, è sottratto al sindacato di legittimità. Per le Sezioni Unite la critica del ragionamento presuntivo non è consentita in sede di legittimità quando "si concreta o in un'attività diretta ad evidenziare soltanto che le circostanze fattuali in relazione alle quali il ragionamento presuntivo è stato enunciato dal giudice di merito avrebbero dovuto essere ricostruite in altro modo (...), o nella mera prospettazione di una inferenza probabilistica semplicemente diversa da quella che si dice applicata dal giudice di merito" (Cass., sez. U, 1758/2018). La censura per vizio di motivazione in ordine all'utilizzo o meno del ragionamento presuntivo non può limitarsi a prospettare l'ipotesi di un convincimento diverso da quello espresso dal giudice di merito, dovendo piuttosto fare emergere l'assoluta illogicità e contraddittorietà del ragionamento decisorio. Deve anche escludersi che la sola mancata valutazione di un elemento indiziario possa dare luogo al vizio di omesso esame di un punto decisivo. Neppure occorre che tra il fatto noto e quello ignoto sussista un legame di assoluta ed esclusiva necessità causale, essendo sufficiente che il fatto da provare sia desumibile dal fatto noto come conseguenza ragionevolmente possibile, secondo criterio di normalità, visto che la deduzione logica è una valutazione che, in quanto tale, deve essere probabilmente convincente, non oggettivamente inconfutabile (Cass. 22366/2021 , Cass. 14207/2024 e Cass. 21762/2025).

4.2 La prova dei maggiori ricavi viene desunta dai dati forniti dai concessionari della rete telematica attestanti la corresponsione alla società dell'importo di Euro 811.240,00 a titolo di "compensi netti". Dalla dichiarazione della società risultavano componenti positivi per Euro 736.558,00 con una differenza, da imputarsi a maggior reddito d'impresa, pari a Euro 74.682,00.

Il giudice di merito sottolinea che le informazioni sono tratte da "distinte periodiche" relative a dati trasmessi in maniera analitica in ordine alla ripartizione dei compensi tra gestore ed esercenti e che sarebbe stato onere della società, contestando detta ripartizione, fornire la prova contraria esibendo i contratti conclusi con i singoli esercenti (pag. 5 e 6 della sentenza impugnata). Gli elementi indicati risultano in concreto effettivamente rispondenti al requisito della gravità, perché indicano un'inferenza probabilistica confermativa della tesi erariale. Suggestiscono la sola inferenza assunta dal giudice di merito, rivelandosi così anche precisi. La società avrebbe potuto agevolmente provare la diversa percentuale di riparto applicata, esibendo i singoli contratti e un elenco completo degli esercenti e dei loro ricavi con le relative fatture. Nonostante sostenga di aver esposto in maniera circostanziata nel giudizio di merito le ragioni per cui la presunzione non fosse fondata e richiami la "copiosa documentazione probatoria fornita", anche in questa sede la ricorrente non fa riferimento al contenuto specifico delle pattuizioni contrattuali intercorse con gli esercenti e richiama alcune "dichiarazioni di riconoscimento", richiedendo nella sostanza una nuova e inammissibile rivalutazione del materiale probatorio. Sostiene di non aver potuto confrontare la comunicazione dei concessionari e l'elenco degli esercenti con i propri dati ma non chiarisce di aver depositato le comunicazioni ricevute dai concessionari e l'intero elenco degli esercenti abbinato ai rispettivi contratti.

4.3 La giurisprudenza di questa Corte è ormai consolidata (Cass., Sez. U., 8053/2014 , Cass., Sez. U., 9558/2018 e Cass., Sez. U., 33679/2018) nell'affermare che il novellato testo dell'art. 360, num. 5, c.p.c. prevede un vizio specifico che concerne l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti, oltre ad avere carattere decisivo;

l'omesso esame di elementi istruttori non integra di per sé vizio di omesso esame di un fatto decisivo, se il fatto storico rilevante in causa sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, benché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie. Come nel ricorso per cassazione, anche nella memoria integrativa, nel chiedere che la sentenza sia cassata per l'omesso esame di un fatto decisivo, parte ricorrente fa riferimento a "circostanziati elementi dedotti dal contribuente in merito all'assenza nel criterio presuntivo" e a non meglio precisati "documenti ignorati".

5. Il ricorso deve essere rigettato. Le spese processuali, liquidate nel rispetto dei parametri del D.M. n. 55 del 2014 , tenuto conto del valore della causa, nella somma di Euro 2.300,00 per compensi, seguono la soccombenza. Sussistono i presupposti per imporre il pagamento del cd. doppio contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese del giudizio di legittimità, liquidate nella somma di Euro 2.300,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell' art. 13 comma 1-quater del D.P.R. n. 115 del 2002 , inserito dall' art. 1 , comma 17 della legge n. 228 del 2012 , 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 ricevuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 18 febbraio 2026.

Depositato in Cancelleria il 18 marzo 2026.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza