Sentenza del 08/06/2018 n. 14944 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con due motivi avverso la (XXXXX) s.r.l. in liquidazione, incorporante di XX s.r.l., per la cassazione della sentenza n. 11/03/10 della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria emessa il 3/2/2010, depositata il 3/3/2010 e non notificata, che, in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento n. (XXXXX) riguardante IVA, IRPEG ed IRAP per l'anno di imposta 1999, ha rigettato l'appello dell'Agenzia della Entrate e l'appello incidentale della società contribuente avverso la sentenza della C.T.P. di Perugia, che, a sua volta, aveva parzialmente accolto il ricorso della società contribuente.

2. Con la sentenza impugnata, la C.T.R. dell'Umbria, richiamandosi al principio secondo cui la documentazione extracontabile può essere utilizzata anche in presenza di contabilità regolare, ma deve essere comparata con gli elementi emergenti dalla contabilità ufficiale, ha ritenuto che l'Agenzia delle Entrate non avesse operato alcun raffronto tra i documenti extracontabili ed i risultati della contabilità, riportando a reddito "l'ambiguo e non chiaro contenuto dei due fogli" rinvenuti presso la sede della società; conseguentemente la C.T.R. ha annullato l'avviso di accertamento impugnato in relazione alla determinazione di maggiori ricavi non contabilizzati.

3. A seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, la (XXXXX) s.r.l. in liquidazione si costituisce e resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia l'insufficiente motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in ordine ad un fatto decisivo e controverso relativo al recupero a tassazione dei maggiori ricavi non contabilizzati pari a L. 241.032.592 (Euro 124.482,94).

Deduce la ricorrente che la C.T.R. dell'Umbria avrebbe disconosciuto la valenza probatoria della documentazione extracontabile, rilevando che l'Ufficio aveva omesso il dovuto raffronto con la contabilità ufficiale, senza in alcun modo tener conto del contenuto del P.V.C., in cui risultava la comparazione tra la documentazione contabile e quella extracontabile; inoltre, la C.T.R., nell'evidenziare genericamente che il contenuto dei due fogli extracontabili era "ambiguo e non chiaro", non avrebbe chiarito per quale motivo i dati risultanti dalla documentazione extracontabile non rappresentassero un valido elemento indiziario, dotato dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. c).

1.2. Il motivo è fondato e va accolto.

1.3. Ed invero, questa Corte, in diversa fattispecie, ha enunciato il principio secondo cui "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, la "contabilità in nero", costituita - nella specie - da appunti personali ed informazioni dell'imprenditore, rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza prescritti dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dagli artt. 2709 e ss. c.c., tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta, ed incombendo al contribuente l'onere di fornire la prova contraria" (Cass. sent. n. 4080/2015; vedi anche n. 20094/14 e n. 14150/16).

Nella fattispecie in esame, il recupero a tassazione dei maggiori ricavi non contabilizzati si basa su due documenti extracontabili, denominati "ricavi XX 1/1/1999 - 31/5/1999" e "ricavi XX 1/6/1999 - 31/12/1999", contenuti nel programma informatico gestionale dei contratti As 400.

I ricavi non contabilizzati sono stati determinati sulla base della differenza dei dati derivanti dal nuovo sistema informatico gestionale contabile As 400, relativi a tutti i contratti del 1999, e quelli derivanti dalla contabilità.

Con i motivi di appello, disattesi dalla C.T.R. dell'Umbria, l'Agenzia delle Entrate aveva dedotto la significatività, a livello indiziario, delle risultanze del sistema informatico adottato dalla società a fini gestionali, con il quale la società aveva registrato tutti i contratti stipulati nell'anno 1999 ed í relativi ricavi.

Dal raffronto dei dati contenuti nei due documenti citati e la contabilità aziendale, l'Amministrazione ha rilevato scostamenti rispetto ai ricavi contabilizzati, che non sono stati giustificati dalla società contribuente.

A fronte del quadro indiziario fornito dall'amministrazione, basato su confronto tra i dati extracontabili e quelli risultanti dalla contabilità ordinaria, ed in mancanza di prova contrarla della società contribuente, la C.T.R. non ha chiarito, omettendo ogni motivazione sul punto, per quali ragioni l'accertamento non aveva un valore indiziario dotato di gravità, precisione e concordanza, come richiesto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. c), erroneamente sostenendo il mancato raffronto della documentazione extracontabile con la contabilità ordinaria.

2.1. Con il secondo motivo, l'Agenzia delle Entrate denuncia l'insufficiente motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in ordine ad un fatto decisivo e controverso relativo al recupero a tassazione dei ricavi di competenza non contabilizzati pari a Lire 1.096.914.507 (Euro 566.509,06).

2.2. Sul punto, come denunciato dall'Agenzia delle Entrate, la C.T.R. dell'Umbria risulta aver completamente omesso ogni motivazione sulle circostanze dalle quali ha ritenuto che scaturisse l'illegittimità del recupero a tassazione.

2.3. Invero, l'accertamento dell'Agenzia si basava sulla contestazione dell'adozione di un metodo errato di calcolo matematico dei ricavi di competenza (che risultavano maggiori di quelli dichiarati) e sulla gestione contabile non corretta per quanto riguarda l'imputazione delle fatture e la parziale e non completa applicazione dei criteri consigliati dalla società di revisione contabile. A fronte delle specifiche contestazioni dell'Agenzia delle Entrate, la società contribuente, sebbene ne avesse avuto richiesta, non ha esibito il dettaglio dei lavori in corso redatto D.P.R. n. 917 del 1986, ex art. 60, che avrebbe reso possibile distinguere tra i contratti in corso a fine anno e quelli conclusi nell'anno.

L'esame delle suddette circostanze, che prescinde dalla valutazione della documentazione extracontabile, è del tutto assente nella decisione impugnata; pertanto il secondo motivo di ricorso è fondato e va accolto.

2.1. Atteso l'accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla C.T.R. dell'Umbria in diversa composizione, cui è demandato di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.T.R. dell'Umbria in diversa composizione, cui demanda la decisione anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 28 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza