Sentenza del 24/08/2018 n. 21078 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate, con accertamento induttivo ai sensidel D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, emetteva avviso di accertamento nei confronti della P. Abbigliamento s.r.l. e dei soci, avendo la società optato per la trasparenza, con riferimento all'anno 2004, determinando maggiori imponibili Irap ed Iva, a seguito di processo verbale di constatazione del 2007. In particolare, l'Agenzia applicava sul venduto (abbigliamento) una percentuale di ricarico media ponderata del 99,31%, con determinazione della misura dello sconto nel 28,33 %.

2. I contribuenti proponevano ricorso rilevando che "mentre si può essere d'accordo con l'Ufficio sulla circostanza che il prezzo esposto al pubblico viene determinato ricaricando il costo del 99,31 %, che si può arrotondare al 100%", doveva tenersi conto dello sconto del 60 % in occasione delle vendite promozionale e del 30 % in occasione delle vendite "normali", sicchè il ricarico lordo era inferiore a quello determinato dall'ufficio. Inoltre, i corrispettivi, anche quelli tramite POS, se transitavano inizialmente nel conto "cassa", venivano poi girocontati nella cassa della banca, sicchè erano sempre registrati, con la conseguente piena attendibilità delle scritture contabili.

3. La Commissione tributaria provinciale rigettava il ricorso.

4. Proponevano appello i contribuenti evidenziando che non vi erano i presupposti per l'accertamento induttivo ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, con utilizzo, quindi, delle presunzioni "supersemplici", che era errata la percentuale di ricarico applicata, che per determinare tale percentuale era stata applicata all'anno 2004 la percentuale di ricarico relativa all'anno 2007, che doveva essere applicata la media ponderata e non quella aritmetica, che il riferimento alle sole tre macroaree (uomo, donna, bambino) non consentiva il corretto utilizzo della media ponderata, non distinguendo i vari prodotti disomogenei commercializzati, che era errata la quantificazione dello sconto, che i prezzi erano imposti dalle case produttrici, che non erano stati considerati gli studi di settore.

5. La Commissione tributaria regionale accoglieva l'appello dei contribuenti rilevando che non vi erano i presupposti per l'accertamento induttivo, in quanto i ricavi erano stati contabilizzati integralmente, sia pure con una violazione solo formale, che era stata applicata al 2004 la percentuale di ricarico relativa ad altra annualità (2007), che la merce era differente nei due anni considerati (registri e perizia giurata), che non era stata utilizzata la media ponderata in ordine ai prodotti interni alle tre macroaree, trattandosi di merce disomogenea.

6. Avverso tale sentenza proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate.

7. Resistevano con controricorso i contribuenti.

8. L'Agenzia delle entrate in data 6-9-2012 evidenziava che i soci P.L. e Pa.Do. avevano presentato domanda di condono ai sensi del D.L. n. 98 del 2011, art. 39, comma 12, che i due contribuenti avevano effettuato il pagamento integrale di quanto dovuto e che, quindi, era cessata la materia del contendere.

9. I soci P.L. e Pa.Do. chiedevano "disporsi in conformità al D.L. 6 luglio 2011, art. 39, comma 12", depositando copia delle domande per la definizione delle liti pendenti, con la ricevuta dei rispettivi versamenti.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle entrate deduce "omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso decisivo della controversia, nonchè contraddittorietà della motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in relazione alla contestata esistenza del saldo negativo del conto "cassa", in quanto non si trattava solo di una violazione formale, ma della presenza di un saldo negativo di cassa, sicchè le spese erano superiori alle entrate, facendo presumere ricavi non contabilizzati.

1.1. Tale motivo è inammissibile.

Invero, la Commissione regionale, con congrua ed analitica motivazione, ha chiarito che effettivamente i ricavi tramite carte di credito giungevano, unitamente ai contanti, nel conto cassa "contanti", mentre dovevano essere destinati al mastrino "cassa banca". Tuttavia, all'esito di giroconto, i ricavi tramite POS transitavano tra le movimentazioni bancarie, sicchè tutti i ricavi erano stati correttamente contabilizzata, tranne che per la violazione solo formale descritta ("nessuno dei fatti contestati ha dato luogo alla omessa contabilizzazione di ricavi, ma eventualmente semplicemente nella erronea indicazione nel conto cassa contanti in luogo del mastrino della cassa banca...il meccanismo contabile effettuato dalla società non è erroneo essendo comunque transitati a seguito dell'effettivo transito bancario nel mastrino delle movimentazioni bancarie").

La ricorrente chiede di rivalutare in sede di legittimità i singoli elementi di fatto, già compiutamente esaminati dal giudice del merito, sicchè il motivo risulta inammissibile.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "omessa motivazione su di un punto decisivo della controversia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nonchè violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. d, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55, comma 2, ai sensi dell'art. 350 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione alle numerose irregolarità contabili riscontrate in sede di verifica", in quanto nel libro giornale è stato annotato un versamento di Euro 100.000, in contanti, di natura fittizia, con registrazione in uscita della stessa somma senza indicazione del beneficiario, sicchè possono essere utilizzate presunzioni "supersemplici" a seguito di accertamento induttivo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 2.

2.1. Tale motivo è inammissibile.

Anche in questo caso, la ricorrente pretende in sede di legittimità, un nuovo giudizio di fatto in ordine agli elementi di prova già esaminati dal giudice del merito. Neppure in questo caso vi è stata una omessa contabilizzazione dei ricavi, come affermato dalla Commissione regionale con motivazione congrua e completa.

La asserita violazione di legge, per la dedotta applicazione del metodo "induttivo" di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, per pretese irregolarità contabili, in realtà va ricondotta anch'essa al vizio di motivazione, sicchè se ne inferisce la inammissibilità del motivo.

Secondo la ricorrente le violazioni contabili erano talmente gravi da rendere inattendibile l'intera contabilità con la possibilità di effettuare un accertamento "induttivo". E' evidente che una nuova analisi delle pretese "violazioni contabili" e della "gravità" delle stesse comporta necessariamente una nuova valutazione dei fatti di causa, preclusa al giudice di legittimità.

3. Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 e conseguente ultrapetizione in violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4", in quanto con il ricorso di primo grado la società si è limitata a contestare solo le percentuali di sconto indicate dalla Agenzia delle entrate, ma non ha contestato la determinazione della percentuale di ricarico, avendo anzi ammesso espressamente la correttezza della stessa (99,31%), vicina al 100 h. Solo in sede di appello la società ha censurato l'avviso anche in relazione alla applicazione della percentuale di ricarico del 2007 all'anno 2004 ed alla applicazione della percentuale di ricarico collegata alla media aritmetica semplice, anzichè a quella ponderata, stante la diversità dei prodotti venduti.

3.1. Tale motivo è fondato.

Invero, nel ricorso di primo grado la società ha ammesso espressamente che era corretta la percentuale di ricarico, vicina al 100 %, mentre ha presentato contestazioni solo sulla quantificazione dello sconto praticato alla clientela ("mentre si può essere d'accordo con l'Ufficio sulla circostanza che il prezzo esposto al pubblico viene determinato ricaricando il costo del 99,31 %, che si può arrotondare al 100%").

Solo con l'atto di appello, e quindi con censure nuove e dunque inammissibili, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, la società ha evidenziato che era stata applicata la percentuale di ricarico media relativa al 2007, ai prodotti venduti nel 2004, nonostante le differenze nella dinamica delle vendite dei due diversi anni, con la chiusura anche del punto vendita relativo all'abbigliamento uomo. Inoltre, solo in sede di appello la società ha censurato l'avviso di accertamento anche per l'applicazione della media aritmetica invece di quella ponderata, anche all'interno delle tre macrocategorie.

4. La sentenza impugnata deve, quindi, essere cassata, con riferimento ai ricorsi originari proposti dalla società e dai soci P.R., P.A. e P.P., con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

5. Deve, però, essere dichiarata l'estinzione del giudizio, con riguardo ai ricorsi presentati dai soci Luigi P. e Dora Pacifico, a seguito della adesione al condono di cui al D.L. n. 98 del 2011 da parte dei due contribuenti, come da documentazione in atti.

Le spese del giudizio, relativo ai due soci che hanno aderito al condono, vanno interamente compensate tra le parti, per la peculiarità della vicenda processuale in esame.

P.Q.M.

Dichiara estinto il giudizio per sopravvenuta cessazione della materia del contendere ai sensi del D.L. n. 98 del 2011, in ordine ai ricorsi presentati da P.L. e Pa.Do.. Compensa interamente tra le parti le spese del giudizio. In accoglimento del terzo motivo, dichiarati inammissibili il primo ed il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 11 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 24 agosto 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza