Sentenza del 03/10/2018 n. 24004 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di verifica fiscale, compendiata nel processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza del 29.11.2006, l'Agenzia delle Entrate notifica alla società Il G. srl, esercente l'attività di costruzione e vendita di immobili, un avviso di accertamento per l'anno di imposta 2004 con cui contestava maggiori ricavi per Euro 151.211 e conseguenti maggiori imposte Ires, Irap ed Iva.

La società proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Cosenza che lo rigettava con sentenza n.258 del 2008.

La società proponeva appello rigettato dalla Commissione tributaria regionale con sentenza n.488 del 17.12.2009.

La società propone ricorso per cassazione sulla base di tredici motivi. Deposita memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Il ricorso è infondato.

1. Primo motivo: "Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7 in combinato disposto con la L. n. 241 del 1990, art. 3 L. n. 212 del 2000, art. 7 e L. n. 241 del 1990, art. 7 (art. 360 c.p.c., n. 3)."

2. Secondo motivo: "Violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7".

Si procede all'esame congiunto delle prime due censure poichè attinenti alla unitaria denuncia di violazione di legge in cui sarebbe incorso il giudice regionale "nel ritenere che il mancato richiamo nell'avviso di accertamento alle osservazioni presentate dal contribuente non costituisca motivo di nullità dell'accertamento". I motivi di ricorso risultano inammissibili per violazione del principio di autosufficienza di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6. Poichè la ricorrente omette di trascrivere integralmente la motivazione dell'avviso di accertamento, questa Corte è posta nella impossibilità di verificare la fondatezza della censura. I motivi di ricorso sono anche infondati. La L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7 prevede un termine dilatorio di sessanta giorni tra la data del rilascio di copia del verbale di chiusura delle operazioni di verifica e l'emissione dell'avviso di accertamento, la cui inosservanza costituisce causa di nullità dell'avviso di accertamento emesso prematuramente, poichè l'inosservanza del termine

comprime il diritto del contribuente ad esercitare il contraddittorio procedimentale mediante la presentazione di osservazioni e richieste all'Ufficio prima che sia emesso l'atto impositivo (Sez. U, Sentenza n. 18184 del 29/07/2013). La norma in oggetto si limita a stabilire che le osservazioni del contribuente "devono essere valutate dall'Ufficio", attività da ritenersi implicitamente presupposta dalla motivazione dell'avviso di accertamento che fa proprie le riprese fiscali contenute nel prodromico verbale di constatazione. La norma non prevede invece uno specifico obbligo di motivazione "rafforzata" dell'atto impositivo, estesa alla espressa confutazione delle osservazioni presentate dal contribuente, nè commina la sanzione di nullità nel caso in cui l'atto impositivo non motivi specificamente in relazione alle giustificazioni fornite dal contribuente (come invece stabilito espressamente stabilito dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, comma 5 nel diverso caso di applicazione delle disposizioni antielusive).

3. Terzo motivo: "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 in rapporto con il D.L. n. 223 del 2006, art. 35, commi 2 e 3 e art. 23 bis (art. 360 c.p.c., n. 3).

4.Quarto motivo: "Violazione e falsa applicazione L. n. 212 del 2000, art. 3 in relazione alla successione temporale di cui al D.L. n. 41 del 1995, art. 15 e D.L. n. 223 del 2006, art. 35, commi 2, 3 e art. 23 bis (art. 360 c.p.c., n. 3)".

5. Quinto motivo: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 73 Direttiva Comunitaria." I motivi tre, quattro e cinque, da esaminare congiuntamente, sono infondati. L'accertamento di maggiori ricavi sulla base del valore "normale" dei beni immobili venduti, già previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 3, come modificati dal D.L. n. 223 del 2006, art. 35 convertito nella L. n. 248 del 2006, costituiva un criterio valutativo inapplicabile retroattivamente a norma della L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 265 ed è stato definitivamente abrogato dalla Legge Comunitaria 2008 7 luglio 2009, n. 88, art. 24. Come ammesso dalla stessa ricorrente e come risulta dal testo della sentenza impugnata, il giudice di appello ha affermato che la determinazione dei maggiori corrispettivi per la cessione degli immobili non è avvenuta mediante una illegittima applicazione retroattiva del D.L. n. 223 del 2006, ma attraverso l'individuazione di elementi gravi, precisi e concordanti idonei a supportare una verifica analitico-induttiva ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d). La motivazione della C.T.R. è quindi giuridicamente corretta ed esclude la sussistenza del denunciato vizio di violazione di legge.

6. Sesto motivo: "Contraddittorietà della motivazione in ordine alla sussistenza di "elementi gravi precisi e concordanti D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 con riferimento all'elemento indiziario del maggior valore normale degli immobili risultanti dal mutuo e dal Bollettino Tecnocasa, D.L. n. 223 del 2006, ex art. 35, commi 2, 3 e art. 23 bis (art. 360 c.p.c., n. 5)."

7. Settimo motivo: "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) in relazione al D.L. n. 223 del 2006, art. 35, commi 2 e 3 e art. 23 bis in combinato disposto con la L. n. 244 del 2007, art. 1, comma 265 (art. 360 c.p.c., n. 3)."

8. Ottavo motivo: "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2727 c.c. (art. 360 c.p.c., n. 3)."

9. Nono motivo: "Insufficiente motivazione in ordine all'elemento presuntivo ex art. 2727 c.c. dei valori immobiliari risultanti dal Bollettino Tecnocasa utilizzato al fine di valutare la legittimazione dell'Ufficio allo strumento analitico induttivo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 (art. 360 c.p.c., n. 5)".

10. Decimo motivo: "Omessa motivazione in ordine all'elemento presuntivo ex art. 2727 c.c., del mark up utilizzato al fine di valutare la legittimazione dell'Ufficio allo strumento analitico induttivo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 (art. 360 c.p.c., n. 5)".

11. Unidcesimo motivo: "Omessa motivazione in ordine alla valenza presuntiva ex art. 2727 c.c. del mutuo, utilizzato al fine di valutare la legittimazione dell'Ufficio allo strumento analitico induttivo D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 (art. 360 c.p.c., n. 5)".

I motivi da sei ad undici, da esaminare congiuntamente, sono infondati. La ricorrente, con censure variamente articolate sotto il profilo della violazione di legge e del vizio della motivazione, critica la sentenza nella parte in cui il giudice dì appello ha utilizzato, ai fini dell'accertamento analitico-induttivo dei maggiori ricavi, il "valore normale" degli immobili desunto da dati statistici e dalla entità dei mutui contratti per l'acquisto di essi. L'intervenuta abrogazione della presunzione legale (relativa) di corrispondenza del prezzo versato per l'acquisto dell'immobile al "valore normale " dello stesso, già prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 3, come modificati dal D.L. n. 223 del 2006, art. 35 convertito nella L. n. 248 del 2006, se vieta all'Ufficio di ritenere la sussistenza di maggiori ricavi sulla base del solo scostamento tra il corrispettivo dichiarato ed il valore "normale" del bene venduto, non per questo ha deprivato di ogni valenza probatoria gli elementi indicativi di un maggior valore commerciale del beni oggetto di compravendita, ma li ha piuttosto declassati da presunzioni legali relative a presunzioni semplici, rimesse all'apprezzamento del giudice a norma dell'art. 2727 c.c.. Tale conclusione è espressamente contenuta della L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 265 nella parte in cui stabilisce che "per gli atti formati anteriormente al 4 luglio 2006 deve intendersi che le presunzioni di cui al D.L. 4 luglio 2006, n. 233, art. 35, commi 1 2, 3 e art. 23 bis...valgono agli effetti tributari come presunzioni semplici". Ne deriva che il giudice di merito ha legittimamente valorizzato le quotazioni immobiliari risultante dalle banche dati e l'ammontare dei mutui e finanziamenti concessi per l'acquisto degli immobili quali prove presuntive della esistenza di corrispettivi maggiori di quelli dichiarati In particolare la presunzione "semplice" che il corrispettivo versato per l'acquisto dell'immobile non sia quantomeno inferiore alla entità del mutuo concesso dalla banca, previa iscrizione di ipoteca sull'immobile stesso, è rafforzata dalle disposizioni sul limite massimo di finanziabilità stabilito con Delib. 22 aprile 1995 del Comitato Interministeriale per il Credito ed il Risparmio, secondo cui l'ammontare massimo dei finanziamenti di credito fondiario non può superare l'ottanta per cento del valore dell'immobile oggetto di compravendita (potendo raggiungere il 100% soltanto in presenza di garanzie integrative). Il giudice di merito ha correttamente valutato, quali prove presuntive semplici e non quali prove legali relative, i dati desumibili dai prezzi correnti di mercato degli immobili venduti e dall'importo dei finanziamenti concessi dagli istituti di credito per l'acquisto dei beni immobili, oltre ad altre circostanze di fatto

indicate nella motivazione della sentenza. In assenza di vizi logici della motivazione, gli apprezzamenti di fatto svolti dal giudice di merito non sono sindacabili in questa sede.

12. Dodicesimo motivo: "Omessa pronunzia in ordine alla verifica della razionalità del metodo di ricostruzione dei ricavi adottato dall'Ufficio e dunque in ordine alla fondatezza della pretesa.Violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. (art. 360 c.p.c., n. 4)".

Il motivo è inammissibile poichè non denuncia alcun error in procedendo ma si risolve nella richiesta a questa Corte di sostituirsi al giudice di merito nella valutazione "della razionalità e fondatezza della maggiore pretesa impositiva".

13. Tredicesimo motivo: "Omessa motivazione in ordine al criterio di calcolo della maggiore base imponibile da parte degli accertatori D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d) e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 (art. 360 c.p.c., n. 5)".

Il motivo è inammissibile perchè non denuncia una omessa motivazione ma richiede al giudice di legittimità di operare una diversa valutazione delle risultanze probatorie.

Alla soccombenza segue la condanna alle spese liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al rimborso delle spese in favore della Agenzia delle Entrate liquidate in Euro quattromila oltre eventuali spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 30 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 3 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza