Sentenza del 04/10/2018 n. 24275 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Liguria, veniva rigettato l'appello proposto da E. S.R.L. (in seguito, la contribuente), e confermata la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Savona (in seguito, CTP) n. 36/04/2010, avente ad oggetto un avviso di accertamento IVA, IRPEG e IRAP relativo all'anno di imposta 2003. Con l'avviso, emesso a seguito di accertamento con adesione ad esito negativo, venivano rettificati i prezzi di contratti di compravendita immobiliare stipulati dalla contribuente, e i valori da lei dichiarati in contratti di permuta analiticamente individuati nel processo verbale di constatazione (in seguito, p.v.c.), anche sulla base di ampia documentazione extra-contabile reperita presso la società dai verbalizzanti, con conseguente ricalcolo dei ricavi e del reddito, anche ai fini IRAP e IVA.

2. La contribuente impugnava l'avviso avanti alla CTP per violazione del rispetto del termine massimo di verifica di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 5 del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39 e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 in riferimento alla riderminazione dei ricavi derivanti dalla vendita degli immobili, nullità dell'accertamento per difetto di valida motivazione, illegittimità infondatezza della pretesa tributaria e, infine, inapplicabilità delle sanzioni.

3. Il ricorso veniva rigettato dalla CTP e, contro tale decisione, appellava la contribuente riproponendo nella sostanza le medesime doglianze già disattese, ma l'impugnazione veniva rigettata.

4. Contro la sentenza d'appello, la contribuente propone ricorso per Cassazione affidato a sei motivi, cui resiste l'Agenzia con controricorso. La difesa della contribuente ha effettuato nota di deposito comunicando la c.d. rinuncia alla procura ex art. 85 c.p.c..

Motivi della decisione

5. Con il primo motivo, si censura la violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 5 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 per aver la CTR omesso di rilevare come l'attività di verifica effettuata dalla Guardia di Finanza si sia protratta oltre i termini di legge, avendo ritenuto che tale violazione avrebbe potuto al più comportare sanzioni disciplinari anzichè l'inutilizzabilità della documentazione.

Con il secondo motivo, si deduce la violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 5 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per aver la CTR ritenuto valido l'accertamento per aver considerato che il termine di 30 giorni riguardasse solo i giorni di effettiva permanenza dei verbalizzanti presso la ditta.

6. I motivi, strettamente connessi concernendo la medesima previsione di legge che si assume violata, sono destituiti di fondamento.

In tema di verifiche tributarie, la giurisprudenza di questa Corte è assestata nell'affermare in primo luogo che "la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 5 nel fissare agli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria il termine di trenta giorni lavorativi (successivamente prorogabile) di permanenza presso la sede del contribuente, si riferisce ai soli giorni di effettiva attività lavorativa ivi svolta, escludendo, quindi, dal computo quelli impiegati per verifiche ed attività eseguite in altri luoghi" (Cass. 12 maggio 2017 n. 11878; Cass. 11 novembre 2011 n. 23595).

7. In secondo luogo, il predetto termine di permanenza degli operatori verbalizzanti presso la sede del contribuente va considerato meramente ordinatorio, "in quanto nessuna disposizione Io dichiara perentorio, o stabilisce la nullità degli atti compiuti dopo il suo decorso, nè la nullità di tali atti può ricavarsi delle disposizioni in materia" (Cass. 27 aprile 2017 n. 10481), e così appare sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte del disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione (Cass. 5 ottobre 2012 n.17002), principi dai quali non vi sono ragioni per discostarsi nel caso di specie.

8. Con il terzo motivo, si deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39 e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per non aver la CTR rilevato la totale assenza dei presupposti previsti da tali disposizioni per procedere alla rettifica del reddito della contribuente, con l'eccezione di un unico elemento rinvenuto, documenti non contabili redatti da un incaricato della contribuente di tenere i rapporti con gli istituti di credito "recante una mera valutazione dei potenziali ricavi derivanti dalla vendita delle singole unità abitative realizzate" per ottenere il rinnovo degli affidamenti bancari.

Con il quarto motivo, viene lamentato il difetto di motivazione della sentenza, con riferimento alla rideterminazione dei ricavi derivanti dalla vendita di immobili, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver la CTR ritenuto che, a fronte della documentazione rinvenuta, i valori OMI e le dichiarazioni di terzi non costituissero prova contraria idonea a confermare le risultanze delle scritture contabili.

9. I motivi, strettamente connessi in quanto incentrati sulla rilevanza dei brogliacci, ritenuti dalla CTR una vera e propria contabilità in nero ai fini della ricostruzione del reddito di impresa, sono infondati.

Questa Corte ha più volte affermato che "In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la "contabilità in nero", costituita 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. n. 600 del 1973, art. 39, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dagli artt. 2709 c.c. e ss. 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. Ne consegue che detta "contabilità in nero", per il suo valore probatorio, legittima di per sè, ed a prescindere dalla sussistenza di

qualsivoglia altro elemento, il ricorso all'accertamento induttivo di cui al citato art. 39, incombendo al contribuente l'onere di fornire la prova contraria, al fine di contestare l'atto impositivo notificatogli." (Cass. 24 settembre 2014 n.20094; Cass. 16 novembre 2011 n.24051).

10. Anche la motivazione della CTR sulla valutazione dei valori OMI e sulle due dichiarazioni provenienti da terzi, acquirenti degli immobili e dunque aventi un interesse di fatto, è immune da vizi logici, in quanto la CTR non omette di considerare tali elementi, ma, soppesandoli con la documentazione extracontabile rinvenuta, li ritiene recessivi sulla base di un accertamento di merito insindacabile in questa sede e logico se si pensa che a differenza di un documento precostituito all'accertamento e non reso pubblico, le dichiarazioni possono essere facilmente manipolate, mentre i valori OMI per consolidata giurisprudenza costituiscono solo un elemento indiziario che abbisogna ulteriori riscontri (Cass. 12 aprile 2017 n. 9474) e, per definizione sono valori medi che ben possono essere non aderenti alle singole contrattazioni in assenza di ulteriori riscontri. Infine, la correttezza formale della documentazione contabile e il mancato reperimento di disponibilità finanziarie non giustificate, non impediscono la rettifica del reddito, per consolidata interpretazione giurisprudenziale in presenza di presunzioni gravi, precise e concordanti (Cass. 22 ottobre 2010 n.21967) quali quelle che si possono trarre dalla documentazione extracontabile rinvenuta in sede di accertamento (Cass. 16 novembre 2011 n.24051, cit.).

11. Con il quinto motivo, si deduce la violazione dell'art. 112 c.p.c., principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non essersi la CTR pronunciata sullo specifico motivo di appello con cui la contribuente lamentava il difetto di motivazione dell'atto impugnato, in violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7.

Il motivo è infondato, non essendovi alcuna omessa pronuncia sulla motivazione dell'avviso, in primo luogo in quanto nell'esposizione in fatto vi è espressa menzione del profilo di doglianza e della difesa dell'agenzia (ad es., a pag.3, si legge "L'accertamento risulta infine compiutamente motivato") ai fini della corrispondenza con il dispositivo in cui è stato rigettato l'appello e confermata la sentenza di primo grado. In secondo luogo, tutta la valutazione della prova e, in particolare, il riconoscimento degli elementi presuntivi gravi precisi e concordanti, è basata sulla motivazione dell'avviso di accertamento costruita sulla documentazione extra-contabile rinvenuta.

12. Con il sesto motivo, si deduce la violazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 5, 6 e 16 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la CTR affermato la presenza dei requisiti soggettivi per l'applicabilità delle sanzioni.

Il motivo è inammissibile, poichè sotto la veste della violazione di legge tende in realtà ad una rivalutazione del merito, a fronte di una motivazione logica della CTR che ha ritenuto esistente il dolo a seguito del rinvenimento della contabilità in nero, motivazione immune dalle censure sollevate.

13. In conclusione, il ricorso dev'essere rigettato, e segue il regolamento delle spese di lite secondo soccombenza, liquidato come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente alla rifusione all'Agenzia delle spese di lite, liquidate in Euro 14.000,00 per compensi, oltre Spese generali prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 22 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza