Sentenza del 14/12/2018 n. 32407 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Ufficio II.DD. di Locri, sulla base di processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, avendo rilevato la omessa presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno 1986, emetteva avviso di accertamento nei confronti della società (---) s.p.a., nel frattempo fallita, cui conseguiva un maggior reddito d'impresa ai fini Irpeg e Ilor.

In particolare, l'Ufficio rideterminava il reddito di impresa mediante riduzione sia dei componenti positivi che di quelli negativi; la riduzione dei ricavi derivava dalla rideterminazione del valore delle giacenze finali e dall'accertamento del ricavo di lire 120.000.000 per la vendita di due macchinari, mentre la riduzione dei costi veniva operata mediante la rideterminazione del valore delle giacenze iniziali, il disconoscimento di costi relativi a fatture per operazioni inesistenti ed il disconoscimento di costi non inerenti.

Avverso tale accertamento proponeva ricorso la Curatela del Fallimento dinanzi alla Commissione Tributaria provinciale, contestando che i rilievi mossi dall'Ufficio non erano provati, ma il ricorso veniva respinto.

Proposto appello dalla società contribuente, la Commissione Tributaria regionale accoglieva la impugnazione, annullando l'accertamento.

I giudici di appello, pur ritenendo sussistente la truffa, in ragione della fittizietà delle operazioni, affermavano che l'Ufficio non avrebbe potuto procedere ad accertamenti utilizzando i ricavi contabilizzati e disconoscendo i costi fittizi, attesa la complessiva inattendibilità della contabilità.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate proponevano ricorso per cassazione, rilevando la violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 31, 39 e 42, nonchè la omessa, insufficiente od illogica motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5.

Questa Corte, con sentenza n. 13956 del 2/4/2008, in accoglimento del ricorso, avendo riscontrato carenze motivazionali, enunciava i principi di diritto ai quali il giudice del rinvio avrebbe dovuto conformarsi e, ritenendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, cassava la sentenza e rinviava la causa ad altra Sezione della Commissione Tributaria regionale.

A seguito di riassunzione della causa ad opera del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate, la Commissione Tributaria regionale ha ritenuto fondato l'accertamento, motivando che nella fattispecie sottoposta al suo esame doveva trovare

applicazione il principio di tipicità degli atti di accertamento, secondo cui, in tema di accertamento dei redditi di impresa, non integrava violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, la circostanza che l'Ufficio si fosse limitato a recuperare soltanto i costi fittizi senza poi abbattere i pretesi maggiori ricavi fittiziamente dichiarati; aggiungeva che la semplice produzione di documenti di spesa non provava, di per sè, la sussistenza del requisito della inerenza alla attività di impresa, dato che la spesa, per essere correttamente inserita nella contabilità aziendale, doveva essere supportata da idonea documentazione, da cui potesse ricavarsi, oltre che l'importo, anche la ragione della stessa.

Avverso la sentenza la Curatela del Fallimento della società contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo.

Resiste con controricorso la Agenzia delle Entrate.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze non ha svolto attività difensiva. La società contribuente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso - rubricato violazione e falsa applicazione degli artt. 384 c.p.c., comma 2, e dell'art. 394 c.p.c. - omessi ulteriori accertamenti di fatto - Violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c., n. 4 - nullità della sentenza per assoluta carenza di motivazione - Violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. - omessa pronuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - la ricorrente deduce che il Giudice di appello, in violazione dei principi che fissano i vincoli cui deve attenersi il giudice di rinvio, nel confermare la legittimità dell'accertamento operato dall'Ufficio, ha omesso di accertare il merito della controversia e, quindi, di esaminare le domande, eccezioni e conclusioni che le parti avevano proposto nel giudizio di appello in cui era stata pronunciata la sentenza cassata, non procedendo agli accertamenti necessari a verificare la fondatezza dei recuperi a tassazione effettuati sulla base delle indagini svolte dalla Guardia di Finanza.

Con la memoria ex art. 378 c.p.c. la ricorrente ha, peraltro, evidenziato che la sentenza di annullamento con rinvio pronunciata da questa Corte è stata emessa prima della entrata in vigore della disposizione di cui al D.L. n. 16 del 2012, art. 8, convertito in L. 26 aprile 2012, n. 44, che detta una nuova disciplina in materia di spese o altri componenti negativi relativi a fatture per operazioni inesistenti, e che la disposizione normativa è applicabile alla presente controversia, ai fini dell'accertamento delle imposte dirette, quale ius superveniens, in forza dell'art. 8, comma 3, in base al quale le previsioni di cui ai commi 1 e 2 del medesimo articolo si applicano, se più favorevoli, in luogo di quanto disposto dalla L. n. 537 del 1993, art. 14, previgente comma 4-bis, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima della entrata in vigore delle nuove norme, facendo comunque salva l'ipotesi in cui i provvedimenti emessi in base al comma 4-bis previgente si siano resi definitivi.

2. Il ricorso è fondato.

Va, in primo luogo, rilevato che con la sentenza impugnata il giudice di appello dichiara di "accogliere l'appello" (proposto dalla società contribuente), ma, in realtà, dal contesto della motivazione si evince chiaramente che la Commissione Tributaria regionale ha invece inteso respingere l'appello, tanto che nella sentenza si afferma che "il ricorso in riassunzione proposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dall'Agenzia delle Entrate è fondato e, di conseguenza, deve trovare accoglimento" e si muovono critiche alla precedente sentenza di appello (cassata da questa Corte con la sentenza n. 13956/2008), che aveva annullato l'atto di accertamento senza esaminare in concreto le questioni oggetto della controversia emerse del corso della verifica fiscale.

3. Con la pronuncia che ha cassato la precedente sentenza della Commissione Tributaria regionale di Catanzaro - Sezione Staccata di Reggio Calabria - e disposto il giudizio di rinvio questa Corte aveva ritenuto sussistente il denunciato difetto motivazionale della sentenza impugnata, rilevando che, secondo un indirizzo consolidato della giurisprudenza di legittimità, "in tema di accertamento dei redditi di impresa, non integra la violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 75, la circostanza che l'Ufficio si limiti a recuperare soltanto i costi fittizi, senza poi abbattere i pretesi maggiori ricavi fittiziamente dichiarati", e ciò in ragione della esistenza di un principio di tipicità degli atti di accertamento, nel cui ambito, fatta eccezione per i provvedimenti adottati in via discrezionale in autotutela o su richiesta di rimborso, non sono previsti provvedimenti finalizzati alla riduzione del debito d'imposta dichiarato dal contribuente (Cass. n. 4224 del 24/2/2006).

Aveva, inoltre, aggiunto, richiamando i principi enunciati con la sentenza n. 6650 del 2006, che, in tema di imposte sui redditi e con riguardo al reddito di impresa, la sola produzione di documenti di spesa non prova la sussistenza del requisito della inerenza all'attività della impresa, che presuppone che la spesa si riferisca ad attività da cui siano derivati ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa, e che per provare tale requisito non è sufficiente che la spesa sia stata riconosciuta e contabilizzata dall'imprenditore, essendo necessario che essa sia supportata da idonea documentazione, da cui possa ricavarsi, oltre che l'importo, anche la ragione della stessa.

In virtù della rilevata non corretta applicazione della regula iuris da parte della sentenza impugnata, questa Corte ha disposto il rinvio per il necessario nuovo esame da parte di diversa Sezione della Commissione Tributaria di seconda istanza, ritenendo altresì di non poter decidere nel merito la causa, occorrendo ulteriori accertamenti di fatto.

4. Il giudice del rinvio, chiamato a riesaminare la controversia, pur avendo richiamato i principi di diritto evidenziati da questa Corte con la sentenza di annullamento, non ha fornito alcuna pronuncia in merito ai motivi di appello fatti valere dalla società contribuente, volti a dimostrare la infondatezza dei rilievi contestati dalla Agenzia delle Entrate e, quindi, la illegittimità dell'accertamento, omettendo in tal modo di effettuare una valutazione delle irregolarità riscontrate, contestate e poste a base dell'accertamento dall'Amministrazione, concernenti le componenti positive del reddito, le componenti negative del reddito, la emissione di fatture per operazioni inesistenti, la indeducibilità di costi non documentati e di costi non inerenti, nonchè

la irregolare tenuta delle scritture contabili, il cui accertamento questa Corte le aveva rimesso in sede di cassazione con rinvio.

La omessa pronuncia sui motivi di appello integra il vizio denunciato di violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 (Cass. 22759 del 27/10/14; n. 6835 del 16/3/2017).

5. In accoglimento del ricorso, pertanto, la sentenza impugnata va cassata e va disposto il rinvio, anche per il regolamento delle spese processuali, alla Commissione Tributaria della Calabria, in diversa composizione, la quale, provvederà al riesame ed a fornire congrua motivazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione tributaria della Calabria, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 26 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza