Sentenza del 28/03/2018 n. 7642 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con tre motivi contro la XXX s.r.l. per la cassazione della sentenza n. 244/17/10 della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia del 3/6/10, depositata il 20/9/2010 e non notificata, in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento n. (XXXXX), con cui l'Agenzia delle Entrate contestava per l'anno 2004 alla società verificata l'omessa fatturazione e conseguente omessa dichiarazione di ricavi per presunta cessione di beni pari ad Euro 11.143.562,00, nonchè l'indebita detrazione di costi non inerenti pari ad Euro 383.893,54.

2. Con la sentenza impugnata, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia ha esposto in fatto quanto segue. In data 6 marzo 2006 la G.d.F., Comando Nucleo Regionale Polizia Tributaria di Sicilia, iniziava una verifica fiscale nei confronti della XX dei fratelli G. s.r.l. (oggi XXX s.r.l.), prendendo in esame il periodo dal 1/1/2004 al 6/3/2006. Dagli accertamenti della G.d.F. era emerso che la società aveva la propria sede, gli uffici ed il magazzino ad (XXXXX) commercializzava i propri prodotti ortofrutticoli sia ad (XXXXX) sia nel centro agroalimentare di (XXXXX), ove il socio G.M., in assenza di una sede secondaria, un deposito o altro, provvedeva immediatamente a smistarli ai commissionari. Con riferimento a tale assetto, i verbalizzanti accertavano che la società aveva due serie di fatture, con numerazione progressiva, l'una per i prodotti commercializzati ad (XXXXX) l'altra per quelli venduti attraverso commissione a (XXXXX). Inoltre, questi ultimi provenivano sia dal magazzino di (XXXXX) con documenti di trasporto sui quali risultava quale destinatario la stessa società speditrice, sia direttamente dai fornitori, che emettevano la relativa fattura. Una volta pervenute a (XXXXX), le merci venivano smistate ai singoli commissionari e veniva emesso un nuovo documento di trasporto con diversa numerazione, che esponeva la specifica merce consegnata al commissionario, al quale, all'atto della vendita, veniva intestata la fattura. Tale sistema, secondo la G.d.F., sebbene formalmente corretto, impediva di fatto la verifica del collegamento certo tra i documenti di trasporto e le fatture dei beni che pervenivano al centro agroalimentare di (XXXXX) ed i documenti di trasporto delle merci smistate ai commissionari e le fatture emesse a seguito della vendita su commissione.

3. Il 28/6/2006 in (XXXXX) veniva redatto il processo verbale di constatazione, con allegati verbali e prospetti, sulla base del quale l'Agenzia delle Entrate emetteva l'avviso di accertamento per l'anno 2004, con cui contestava alla società, oltre all'indebita detrazione di costi non inerenti per Euro 383.893,54, anche l'omessa fatturazione e l'omessa dichiarazione di ricavi per Euro

11.143.562,00, presupponendo l'omessa fatturazione per un totale imponibile, a prezzo di costo, di Euro 8.7795.234,77 e prescindendo completamente dalle fatture emesse, per Euro 9.408.391,24.

4. L'avviso di accertamento veniva impugnato dalla società contribuente, che ne chiedeva l'annullamento per l'illegittimità derivante dalla mancata dimostrazione della pretesa tributaria, nonchè per l'erronea duplicazione del fatturato e l'eccessiva determinazione delle percentuali di ricarico. L'ufficio si costituiva resistendo al ricorso.

5. Avverso la sentenza di parziale accoglimento della C.T.P. di Catania, che annullava l'atto impositivo limitatamente alla deduzione dei costi non inerenti, la società proponeva appello, denunciando la violazione del D.P.R. n. 441 del 2017, art. 1 e art. 4, comma 2 (normativa prevista in materia di sola IVA ed applicata anche alle imposte dirette, senza peraltro alcun riscontro della rimanenza effettiva), la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), l'infondatezza, nel merito, della pretesa erariale (del tutto carente di prova, a fronte del corretto comportamento della contribuente, che aveva esibito le fatture ed i documenti di trasporto relativi alle merci). Anche l'Amministrazione proponeva appello incidentale, chiedendo il rigetto integrale del ricorso della contribuente.

6. La C.T.R. della Sicilia, in accoglimento dell'appello della società contribuente, rigettava l'appello incidentale dell'Amministrazione ed annullava l'avviso di accertamento.

7. A seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della C.T.R., la società contribuente si costituisce e resiste con controricorso, notificato in data 22/12/2011.

Motivi della decisione

1.1. Primo motivo - Violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727, 2729 c.c., D.P.R. n. 600 del 1973, art. 54, comma 2 ed art. 39, comma 1, lett. d), artt. 115 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Secondo la ricorrente, la C.T.R. della Sicilia avrebbe erroneamente attribuito rilevanza decisiva alla consulenza di parte, priva di efficacia probatoria, non applicando le presunzioni di cui l'Ufficio è autorizzato ad avvalersi in sede di accertamenti in rettifica ai fini delle imposte dirette e dell'IVA. Nel caso di specie, la società contribuente non avrebbe fornito prova contraria soddisfacente, in grado di contrastare il recupero a tassazione.

Secondo motivo - Violazione e falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 c.c. ed D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Sostiene la ricorrente che i giudici di appello avrebbero del tutto omesso l'esame degli elementi indiziari posti a sostegno dell'accertamento presuntivo, violando le norme in tema di presunzioni.

Terzo motivo - Insufficiente ed illogica motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1, circa un fatto decisivo e controverso, consistente nell'accertata circostanza dell'impossibilità di ricollegare alle fatture di vendita per commissione la merce a cui si riferiscono i documenti di trasporto, da ritenersi venduta in evasione totale.

1.2. I motivi vanno esaminati congiuntamente, perchè connessi, sono fondati e vanno accolti.

1.3. Ed invero, i giudici di appello hanno rilevato che il sistema contabile - amministrativo adottato dalla società (che, all'atto della consegna della merce ai commissionari, forniva un documento di trasporto della merce che recava una numerazione progressiva, diversa da quella utilizzata per il trasferimento al centro agroalimentare di (XXXXX)) comportava l'impossibilità di ricondurre analiticamente le fatture attive, emesse per le vendite in commissione, ai documenti di trasporto della merce pervenuta al centro ortofrutticolo di (XXXXX). Tale circostanza, secondo la C.T.R., impedendo un'approfondita verifica fiscale fondata su elementi affidabili e specifici, legittimava il ricorso dell'Amministrazione all'accertamento di tipo presuntivo.

Una volta ritenuta l'applicabilità alla fattispecie concreta della presunzione di cui al D.P.R. n. 441 del 1997, artt. 1 e 2, i giudici di appello avrebbero dovuto far ricadere sulla società contribuente l'onere della prova relativamente all'infondatezza della pretesa tributaria. Invece, la C.T.R. della Sicilia ha argomentato, escludendo la "rigida applicazione" della presunzione alla fattispecie in esame, ritenendo "invalido per motivi di carattere sostanziale" l'accertamento dell'Amministrazione, senza minimamente chiarire quali fossero tali motivi sostanziali.

Inoltre, il giudice di appello ha valorizzato i risultati di una perizia di parte, per altro non univoci e relativi ad un limitato periodo di tempo (luglio, settembre e novembre 2004), estendendoli a tutto il periodo di imposta in contestazione. Sul punto, la C.T.R. della Sicilia, pur rilevando che "il riscontro nella consulenza di parte fra la merce pervenuta e quella rivenduta nell'immediatezza, risulta effettuato per categoria" e "non consente un controllo assolutamente certo", conclude nel senso che "la società contribuente, sia pure con una relazione limitata ad alcuni mesi e predisposta per categorie separate, ha in qualche modo confermato che vi è corrispondenza tra la merce proveniente da (XXXXX) e dai fornitori e quella venduta ai concessionari".

La motivazione adottata dalla C.T.R. della Sicilia, quindi, finisce per non applicare le presunzioni, di cui l'Ufficio è autorizzato ad avvalersi in sede di accertamenti in rettifica ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, motivando in maniera contraddittoria ed insufficiente in ordine alla prova contraria alla quale è tenuta la società contribuente (in particolare, la sentenza non fornisce adeguate giustificazioni sulla determinante efficacia probatoria attribuita alla consulenza di parte, di cui pure evidenzia il carattere parziale e limitato dell'indagine).

1.6. In accoglimento dei motivi di ricorso, quindi, la Corte cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.T.R. della Sicilia, in diversa composizione, affinchè, decidendo nel merito (anche sulle spese del giudizio di legittimità), nel rispetto dei principi della ripartizione dell'onere probatorio a fronte del legittimo accertamento presuntivo dell'Ufficio, motivi, in maniera completa e logicamente coerente con le premesse, in ordine alla valutazione della prova contraria fornita dalla società contribuente.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese di legittimità, alla C.T.R. della Sicilia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 31 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 28 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza