Sentenza del 23/01/2019 n. 1779 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La T. D. s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata il 22 novembre 2013, che ha parzialmente accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato l'avviso di accertamento con cui, relativamente all'anno 2003, erano state determinate l'i.v.a. e l'i.r.pe.g. e recuperati gli importi non versati.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che gli atti impositivi si fondavano sulla qualificazione di sopravvenienze attive di somme ricevute dal socio di maggioranza e contabilizzate dalla contribuente quali finanziamento dei soci, sul mancato riconoscimento della detrazione dell'i.v.a. assolta per spese di manutenzione e ristrutturazione di un immobile, in quanto riconducibili alla gestione del bene e, dunque, non inerenti l'attività propria dell'impresa, nonchè, in relazione alla vendita di un'autovettura, sul mancato assoggettamento dell'operazione all'i.v.a.

2.1. Nella decisione si dà atto che la Commissione provinciale aveva accolto il ricorso della contribuente sul presupposto, rispettivamente, della sussistenza del finanziamento del socio, della riferibilità dell'i.v.a. detratta ad acquisti inerenti l'attività di impresa e della esenzione dall'i.v.a. della vendita dell'autovettura, in quanto al momento dell'acquisto, l'imposta non era stata portata in detrazione.

2.2. Il giudice di appello ha parzialmente accolto il gravame, ritenendo corretta la ripresa avente ad oggetto la imponibilità, quale sopravvenienza attiva, delle somme versate dal socio di maggioranza, mentre ha disatteso i motivi relativi alla ripresa concernente l'i.v.a. sugli acquisti effettuati, valutando questi ultimi inerenti l'attività di impresa, atteso che l'oggetto sociale includeva la ristrutturazione di immobili e che l'immobile in questione era inagibile, e l'i.v.a. sulla vendita dell'autovettura, trattandosi di cessione di bene acquistato senza detrazione dell'imposta.

3. Il ricorso è affidato a sette motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. La ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso proposto la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1813, 1815 e 1817 c.c., per aver la sentenza impugnata escluso la natura di finanziamento del socio dell'operazione in esame sul presupposto della insussistenza in capo alla società medesima di un obbligo di restituzione delle somme ricevute.

Evidenzia, in proposito, che il contratto di mutuo può essere perfezionato anche oralmente, che l'esistenza di un termine per la stessa restituzione somme consegnate non è un elemento essenziale del contratto e che le parti di un siffatto contratto possono prevedere che il finanziamento sia infruttifero.

1.1. Il motivo è inammissibile, in quanto si risolve nell'affermazione di regole di diritto che non sono contraddette dal giudice di appello e che non si pongono in contrasto con la regola, posta da tale giudice a fondamento della sua decisione e censurata dalla ricorrente, della necessità del requisito dell'obbligo di restituzione delle somme ricevute ai fini della configurabilità del contratto di mutuo.

2. Con il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 88 (già art. 55), comma 4, e art. 2467 c.c., per aver ritenuto che i versamenti del socio danno origine a materia imponibile.

2.1. Il motivo è infondato.

Il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 55, comma 4, nella formulazione applicabile ai fatti in esame (anno di imposta 2003), stabilisce che "non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società in nome collettivo o in accomandita semplice dai propri soci e la rinuncia dei soci ai crediti...".

La disposizione richiamata, in deroga al principio generale espresso dal precedente comma per cui anche i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o liberalità sono considerati sopravvenienze attive (lett. b), esclude un siffatto trattamento fiscale limitatamente a quei versamenti effettuati, a fondo perduto in conto capitale, alle società in nome collettivo o in accomandita semplice dai propri soci.

La stessa, dunque, non può trovare applicazione nel caso in esame in cui la società ricorrente presenta natura di società a responsabilità limitata.

2.2. Non pertinenti si presentano sia i riferimenti giurisprudenziali contenuti nel ricorso, sia il richiamo dettato dell'art. 2467 c.c., in quanto relativi alla diversa fattispecie, esclusa nel caso in esame, di finanziamento dei soci.

3. Con il terzo motivo la società ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 46 (già art. 43), per aver qualificata l'operazione quale sopravvenienza attiva imponibile ignorato quanto risultante dai bilanci dalle scritture contabili della società cui si faceva esplicito riferimento al diverso titolo (di debito ovvero di mutuo) con il quale l'operazione medesima era individuata.

3.1. Il motivo è infondato.

Il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 43, nella formulazione pro-tempore vigente, prevede che "le somme versate alle società in nome collettivo e in accomandita semplice dai loro soci si considerano date a mutuo se dai bilanci allegati alle dichiarazioni dei redditi della società non risulta che il versamento è stato fatto ad altro titolo".

Anche in questo caso, la disposizione invocata non trova applicazione al caso in esame in quanto il suo ambito di operatività è circoscritto, sotto il profilo soggettivo, alle società in nome collettivo e in accomandita semplice, non estendendosi, alla luce del suo chiaro tenore letterale, anche alle società a responsabilità limitata.

4. Con il quarto motivo la contribuente critica la decisione impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 83 (già art. 52), e degli artt. 2709 e 2423 c.c., per aver la sentenza di appello ritenuto che il versamento effettuato dal socio di maggioranza costituisca una sopravvenienza attiva imponibile, disattendendo le risultanze della contabilità e del bilancio della società.

4.1. Il motivo è infondato.

La circostanza per cui il reddito di impresa è determinato, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 52, (nella formulazione applicabile ratione temporis), apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle disposizioni del testo unico sui redditi non esclude che l'Amministrazione finanziaria possa rettificare le dichiarazioni, nell'esercizio dei suoi poteri di accertamento, ritenendo inattendibili i dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro astratta idoneità a rappresentare una capacità contributiva non dichiarata.

4.2. Sotto altro aspetto, l'efficacia probatoria attribuita alle risultanze delle scritture contabili ha un valore meramente presuntivo, per cui può essere superata dalla prova contraria avente ad oggetto l'inattendibilità dell'indicazione desumibile dalla annotazione.

5. Con il quinto motivo di censura la sentenza di appello per violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, artt. 37-bis e 39, per aver il giudice di appello disatteso le risultanze contabili e di bilancio regolarmente tenute senza alcun fondamento normativo e senza che fosse ipotizzabile un danno degli interessi erariali.

5.1. Il motivo è infondato.

La tenuta della contabilità in maniera formalmente regolare non è di ostacolo alla rettifica delle dichiarazioni fiscali in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata (cfr. Cass. 7 aprile 2017, n. 9084; Cass. 24 settembre 2014, n. 20060).

Non può negarsi, poi, l'astratta ipotizzabilità di un danno erariale in relazione alla sottrazione al fisco di una somma imponibile, non compensabile con l'ingresso nello Stato di somme da un Paese terzo (luogo di residenza del socio), impiegate nell'attività di impresa della contribuente.

6. Con il sesto motivo la ricorrente allega, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella formulazione attualmente in vigore, all'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, rappresentato dalle risultanze delle scritture contabili della società (libro giornale, bilancio di esercizio e contabili bancarie) da cui emergerebbe che la dazione di denaro effettuata dal socio di maggioranza era avvenuta a titolo di finanziamento.

6.1. Il motivo è inammissibile per difetto del requisito della decisività del fatto prospettato, in quanto inidoneo a determinare un esito diverso della controversia, atteso il potere dell'Ufficio di disattendere le risultanze delle scritture contabili del contribuente.

6.2. In ogni caso, la sentenza di appello dà atto che la società ha provveduto a contabilizzare l'operazione quale finanziamento del socio e che i bonifici bancari utilizzati per eseguire la dazione di denaro presentavano una siffatta causale, ma ha ritenuto che tali elementi probatori non siano sufficienti a dimostrare la riconducibilità dell'operazione posta in essere ad un contratto di mutuo, avuto riguardo alla presenza di elementi probatori di segno contrario, ritenuti dal giudice prevalenti.

La decisione risulta, dunque, aver preso in esame il fatto invocato dalla ricorrente, concludendo per la sua inidoneità a dimostrare l'assunto della contribuente in ordine alla volontà delle parti di porre in essere un contratto di mutuo.

7. Con l'ultimo motivo di ricorso si adduce la medesima censura formulata al motivo precedente, in relazione al parametro rappresentato dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella formulazione previgente alla modifica apportata dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 1, lett. b), convertito nella L. 7 agosto 2012, n. 187.

7.1. Il motivo è inammissibile, in quanto, per espressa previsione normativa, la previgente disciplina cessa di applicarsi ai ricorsi quale quello in esame - proposti avverso sentenze depositate dopo il giorno 11 settembre 2012 (cfr. D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3).

8. Per le suesposte considerazioni, dunque, il ricorso non può essere accolto.

9. Le spese processuali del giudizio di legittimità seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibili il primo, sesto e settimo motivo di ricorso e rigetta i restanti; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 3.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 20 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza