Sentenza del 10/10/2019 n. 25486 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 35/42/2012, depositata il 15 marzo 2012, non notificata, la CTR della Lombardia accolse l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della T. S.r.l. avverso la sentenza di primo grado resa tra le parti dalla CTP di Pavia, che aveva invece accolto il ricorso proposto dalla società avverso avviso di accertamento per IRPEG, IVA ed IRAP per l'anno 2001, col quale l'Ufficio aveva rettificato il reddito d'impresa da quello dichiarato in lire 78.447.000 in lire 371.384.000, disconoscendo costi di lire 230.100.000 imputati a titolo di rimborso ai soci di un finanziamento infruttifero a suo tempo ricevuto dell'importo complessivo di lire 2.236.322, attesa l'antieconomicità di detta operazione, nonché di lire 50.100.000 imputato a titolo di nuovo finanziamento infruttifero ricevuto dai soci, in mancanza di elementi idonei a giustificare quest'ultima operazione.

Avverso la sentenza della CTR la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi, ulteriormente illustrato da memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., nella formulazione applicabile *ratione temporis.*

Parte ricorrente lamenta l'intrinseca illogicità della motivazione della decisione impugnata nella parte in cui ha affermato, in maniera sostanzialmente ripetitiva di quanto esposto dall'Ufficio nell'avviso di accertamento, la natura antieconomica dell'operazione, ciò legittimando quindi «la presunzione che essa sia stata posta in essere essenzialmente al fine di occultare componenti positivi di reddito».

Secondo la società ricorrente il ricondurre a ricavi evasi la restituzione di un prestito ai soci sarebbe frutto di evidente forzatura, attesa la natura esclusivamente patrimoniale di detta operazione.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia ancora omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., assumendo che, nel ritenere antieconomica la prima delle due operazioni in esame, la CTR si

sarebbe limitata ad un generico rinvio alle motivazioni esposte dall'Amministrazione a fondamento della ripresa, esclusivamente in base alla statuizione che essa «appare pienamente condivisibile».

3. Con il terzo motivo analoga censura per omessa o insufficiente motivazione, circa un fatto controverso e decisivo, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., è ancora formulata dalla ricorrente con riferimento alla parte della decisione impugnata in cui la CTR ha ritenuto non convincenti le argomentazioni addotte dalla contribuente atte a confutare la pretesa natura antieconomica dell'operazione; ciò sia in relazione all'irrilevanza attribuita all'accollo della parte residua del primo mutuo da parte dell'acquirente dell'ultima frazione dell'immobile per il cui acquisto era stato acceso, sia in relazione alla dimostrazione della copertura dei costi dei due mutui accesi attraverso l'affitto di uno degli immobili per il cui acquisto uno dei mutui suddetti era stato stipulato.

4. Infine, con il quarto motivo, la ricorrente lamenta ancora omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., questa volta con riferimento al disconoscimento dell'altro costo di lire 50.000.00, per il quale la ricorrente assume di avere allegato e quindi dimostrato che si trattava di assegno emesso dal padre di uno dei soci, nonché amministratore pro-tempore, ing. M.C., destinato a coprire la liquidazione del pari importo richiesto da altro socio (la lussemburghese P. s.a.), circostanza sulla quale la decisione impugnata si è limitata ad affermare che l'addotta «giustificazione [...] non trova riscontro nella documentazione in atti».

5. I primi tre motivi debbono essere congiuntamente esaminati.

5.1. In relazione alla loro articolazione frammentata deve in primo luogo osservarsi - soprattutto riguardo a quella che è incentrata sulla dedotta "illogicità" della motivazione di cui la parte privata si duole nella formulazione del primo motivo - che, in realtà, vertendosi in tema di accertamento analitico - induttivo *ex* art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973, parte ricorrente propone una scomposizione atomistica del quadro indiziario valutato nel complesso dalla decisione impugnata, onde farne risaltare la pretesa insufficienza motivazionale.

5.2. In realtà delle due l'una: o la motivazione è viziata sul piano della stessa logica inferenziale (ed allora la sentenza impugnata avrebbe dovuto essere censurata per falsa applicazione di norme di diritto, l'art. 39, comma 1, lett. d, del d.P.R. e gli artt. 2727 e 2729 cod. civ.), poiché, in tal caso, si sarebbe confermata la legittimità dell'accertamento impugnato sulla base di presunzioni in realtà prive dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, o l'insufficienza motivazionale non può che cogliersi all'esito della valutazione, in un quadro di sintesi, degli elementi indiziari dopo che ne è stata valutata, singolarmente, la valenza presuntiva.

5.3. In effetti, a fronte della contestata antieconomicità dell'operazione indicata come di restituzione ai soci di finanziamento infruttifero di lire 230.100.000 nell'anno 2001, in cui la società aveva esposto un reddito d'impresa di lire 78.447.000, piuttosto che estinguere, quanto meno parzialmente, due mutui di durata ultraquinquennale, contratti l'uno per l'acquisto di un complesso immobiliare e l'altro per l'edificazione di un capannone industriale, con il relativo aggravio d'interessi passivi, in contrasto con la ragionevolezza propria dell'imprenditore

commerciale, l'incidenza sul reddito d'impresa di costi minori rispetto a quelli dichiarati risponde a presunzioni semplici che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve contestare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, ord. 25 ottobre 2017, n. 25257; Cass. sez. 5, 14 giugno 2013, n. 14941).

5.4. Orbene, con riferimento al primo dei costi disconosciuti, la motivazione resa dalla CTR, nella sua globalità, esprime con coerenza e sufficienza le

Ragioni della decisione

sia laddove afferma la legittimità dell'accertamento presuntivo basato sulla rilevata antieconomicità dell'operazione, donde l'infondatezza dei primi due motivi di ricorso, sia nella parte in cui nega l'idoneità degli elementi di prova addotti dalla contribuente a superare la prova presuntiva addotta dall'Ufficio.

5.5. Con specifico riferimento a quest'ultimo profilo, oggetto del terzo motivo di ricorso, è sufficiente rilevare come le considerazioni ivi esposte non privino di fondamento le considerazioni espresse dalla sentenza impugnata sull'irrilevanza dell'argomento temporale addotto, l'essere cioè l'accollo della parte residua del primo mutuo da parte dell'acquirente dell'ultima frazione dell'immobile per il cui acquisto era stato acceso, successivo all'anno 2001 cui si riferisce l'accertamento, non avendo la società ricorrente neppure esposto che nel 2001 vi fosse almeno un'aspettativa in ordine alla vendita di detta porzione di immobile, con l'accollo del mutuo su di esso gravante.

5.6. Quanto alla circostanza che gli interessi del secondo mutuo erano coperti dagli introiti dell'affitto del capannone costruito con i fondi erogati con il secondo mutuo, di là dal fatto che la sentenza impugnata ha ritenuto detta circostanza priva di concreta dimostrazione, al pari delle penalità che sarebbero state previste per l'estinzione anticipata dei mutui, senza che parte ricorrente abbia indicato tempo e luogo in cui la relativa documentazione sarebbe stata prodotta nel corso del giudizio di merito, difetterebbe in ogni caso l'elemento della decisività ai fini dell'accoglimento del relativo motivo al fine di escludere l'antieconomicità dell'operazione relativa all'indicata restituzione di finanziamento infruttifero ai soci per un importo pari a circa il triplo degli utili esposti in bilancio.

6. Quanto all'ultimo motivo, che denuncia l'insufficiente motivazione in relazione al disconoscimento dell'ulteriore costo di lire 50.100.000 per la causale sopra esposta, va rilevato che esso è inammissibile (cfr., tra le molte, Cass. SU 29 marzo 2013, n. 7931), non essendo stato censurato dalla ricorrente il rilievo, contenuto nella sentenza impugnata, che si pone come concorrente *ratio decidendi,* in relazione alla tardività, comunque rilevata nella sentenza della CTR, come fatto storico, dell'allegazione, solo, in memoria, della destinazione del relativo importo (non proveniente peraltro, da socio), a pretesa destinazione a liquidazione della relativa somma richiesta da altro socio, la lussemburghese P. s.a.

Esso è in ogni caso inammissibile anche sotto altro profilo, non essendo stato indicato dalla ricorrente tempo e luogo della relativa produzione in giudizio del menzionato assegno, che

sarebbe stato emesso su conto del padre dell'amministratore pro-tempore della società.

7. Il ricorso della contribuente va pertanto rigettato.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 - *quater* del d.P.R. n. 115/2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 - *bis* dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 14 marzo 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza