Sentenza del 07/11/2019 n. 28677 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
Svolgimento del processo

La C. s.r.l. ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 53/02/2012, depositata il 18.05.2012 dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, che, in riforma della sentenza emessa nel giudizio di primo grado, aveva rigettato integralmente il ricorso della contribuente avverso l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate, contestando maggiori ricavi relativamente all'anno d'imposta 2003, aveva rideterminato l'Irpeg, l'Iva e l'irap della società.

La ricorrente aveva contestato le risultanze dell'accertamento. In particolare ai rilievi, sollevati nel corso della verifica fiscale e poi riportati dalla Amministrazione Finanziaria nell'atto impositivo, aveva opposto che la supposta esistenza di ricavi non accompagnati da documentazione fiscale costituissero solo apparenti incongruenze, principalmente giustificate dalla esigenza di un doppio passaggio contabile - in conto cassa e in conto banca - reso necessario dalla conversione dei pagamenti da dollari americani in Euro.

La Commissione Tributaria Provinciale de L'Aquila, con sentenza n. 28/06/2011 aveva accolto solo in parte il ricorso, confermando i maggiori ricavi accertati ma riconoscendo i costi ad essi relativi e così riducendo le iniziali pretese dell'Ufficio.

La pronuncia era stata appellata da entrambe le parti, ciascuna per quanto soccombente, dinanzi alla Commissione regionale, la quale, con la sentenza ora al vaglio della Corte, ha rigettato il ricorso principale della società e accolto quello incidentale della Amministrazione, confermando l'atto impositivo nella sua interezza.

La ricorrente censura la sentenza con quattro motivi:

con il primo per insufficiente, illogica e contraddittoria motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per avere travisato le risultanze della consulenza disposta in primo grado, che se correttamente letta avrebbe convinto il collegio della inesistenza di pagamenti in nero ed inesistenza di ricavi non dichiarati;

con il secondo per falsa ed erronea applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18, 32 e 53, in violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., perchè erroneamente il collegio avrebbe ritenuto che le censure mosse dall'appellante fossero prevalentemente fondate su rilievi mai mossi, con il ricorso introduttivo;

con il terzo per falsa ed erronea interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, perchè il collegio avrebbe erroneamente qualificato l'accertamento come analitico-induttivo e non come induttivo puro;

con il quarto per falsa ed erronea interpretazione del D.Lgs. n. 917 del 1986, art. 109, per non aver riconosciuto i costi proporzionalmente imputabili ai maggiori ricavi.

Ha pertanto chiesto la cassazione della sentenza, con decisione nel merito o rimessione al giudice di merito.

Si è costituita l'Agenzia con controricorso, contestando i motivi di ricorso, del quale ha chiesto il rigetto.

All'udienza del 19 settembre 2019, dopo la discussione, il P.G. e le parti hanno concluso. La causa è stata trattenuta in decisione.

Motivi della decisione

Il primo motivo, con cui la contribuente si duole di un vizio motivazionale della pronuncia per l'erronea lettura degli esiti della consulenza contabile disposta dinanzi al giudice di primo grado, è infondata quando non inammissibile.

In materia di vizio di motivazione, nella formulazione della norma anteriore alla modifica introdotta dal D.L. n. 83 del 2012, conv. con modificazioni in L. n. 134 del 2012, questa Corte ha affermato che la sua deduzione non attribuisce al giudice di legittimità il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, ma la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico - formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge. Ne consegue che il preteso vizio di motivazione, sotto il profilo della omissione, insufficienza, contraddittorietà della medesima, può legittimamente dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato o insufficiente esame di punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili di ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico - giuridico posto a base della decisione (Cfr. Cass., ord. n. 12967/2018; 19547/2017; 17477/2007).

Ciò chiarito, la censura che la ricorrente muove al giudice regionale è il travisamento delle risultanze peritali, per aver ritenuto che gli esiti della consulenza disposta in primo grado comprovassero l'inattendibilità dei dati contabili e la esistenza di pagamenti in nero, giustificando un accertamento induttivo, laddove, secondo la difesa della società, le conclusioni peritali escludevano pagamenti in nero.

La arbitraria ricostruzione delle conclusioni della consulenza, denunciata dal ricorrente, si contrappone al contenuto medesimo degli stralci della relazione peritale riportati nel medesimo ricorso, laddove il consulente ebbe ad affermare che "...i dati e le notizie raccolti a fondamento dei maggiori ricavi accertati sono stati determinati dalle somme riportate quali versamenti nel conto banca al 31/12/2003 per euro 119.872,60 in luogo di essere contabilizzati alle date di effettivo versamento. L'Ufficio sostiene che tali somme derivano da vendite in nero e non riportabili in contabilità alle date giuste in quanto la cassa alle date giuste era in rosso... In effetti questo rilievo ha una sua attendibilità. Infatti la tenuta del conto cassa e banca nella maniera tecnicamente irregolare in cui è stata constatata con riporto dei pagamenti con cassa contanti nei riguardi di tutti i fornitori indipendentemente da come effettivamente il fornitore veniva pagato....e indipendentemente dalla data effettivo di pagamento con conseguente riporto in entrata di cassa di tutte le movimentazioni dare del conto banca (che invece avrebbero dovuto coprire partite di debito dei fornitori) manifesta una tenuta non corretta sistematica della contabilità che lascia quanto meno perplessi.. Quanto alla ricostruzione del conto cassa, "tale operazione si è rivelata estremamente difficile e complicata per il 2003, ed ancora, la eventuale ricostruzione incerta.....".

Ebbene, sono già sufficienti questi passaggi della relazione peritale per comprendere che la affermata inattendibilità della contabilità, di cui il giudice regionale si è convinto, trova fondamento in dati che emergono dalla medesima consulenza, senza che possa denunciarsene una arbitraria o illogica interpretazione. Che poi dal complesso della perizia la contribuente pretenda possano dedursi conclusioni diverse, ciò attiene a valutazioni di merito, inammissibili dinanzi al giudice di legittimità.

Infondato, e in parte inammissibile, è poi il secondo motivo, con il quale il ricorrente critica la decisione per aver sostenuto che molte censure non fossero mai state oggetto del ricorso introduttivo. Tuttavia, a parte che il tenore del motivo evocherebbe più appropriatamente vizi revocatori, con conseguente sua inammissibilità, in concreto la società lamenta che il giudice avrebbe attribuito carattere di novità alla tipologia di accertamento induttivo eseguito dalla Amministrazione. Si tratta tuttavia di considerazioni prive di rilievo, perchè in ogni caso la sentenza ha trattato sia del tipo di accertamento eseguito, sia di tutte le principali questioni relative all'accertamento e ai suoi riscontri, sicchè non è neppure ben comprensibile quale sia l'interesse sotteso alla censura. Quanto alle altre questioni cui il giudice regionale avrebbe attribuito carattere di novità, la genericità dei riferimenti ad esse impedisce anche solo astrattamente di comprendere l'oggetto della critica, sicchè il motivo sotto tale profilo si rivela inammissibile.

Infondato è il terzo motivo, con il quale si lamenta che il collegio avrebbe erroneamente qualificato l'accertamento come analitico-induttivo e non come induttivo puro. La difesa della contribuente insiste nel prospettare che l'accertamento eseguito dalla Amministrazione sia riconducibile alla fattispecie contemplata nel citato D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39 comma 2 lett. d). A tal fine valorizza, oltre la (irrilevante) qualificazione data dal perito, la circostanza che il tenore dell'art. 39, comma 1, lett. d) della medesima norma, che disciplina l'accertamento analitico-induttivo, sarebbe estraneo alla fattispecie.

La censura non coglie nel segno, perchè proprio la prospettata esistenza di attività non dichiarate è supportata dal rilievo di irregolarità contabili, con l'esame di poste, versamenti e riporto di pagamenti, che costituiscono altrettanti elementi tipici di un accertamento analitico-induttivo. Di contro proprio gli elementi emergenti dagli atti e documenti riprodotti nel ricorso confermano che nel caso di specie non ci si trovi dinanzi ai presupposti dell'accertamento induttivo puro, il quale è previsto "quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni....ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica" (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. d). E d'altronde questa Corte ha affermato che la ricorrenza dei presupposti per l'accertamento induttivo, anche nella ipotesi di inattendibilità dell'intera contabilità, non obbliga l'Ufficio di avvalersi di tale metodo di accertamento, costituendo esso una mera facoltà che non preclude la possibilità di procedere ad una valutazione analitica dei dati comunque emergenti dalle scritture dell'imprenditore (Cass., 18934/2018; 12904/2008).

Infondato infine è il quarto motivo, con cui ci si duole dell'erronea applicazione del D.Lgs. n. 917 del 1986, art. 109, per non aver riconosciuto i costi proporzionalmente imputabili ai maggiori ricavi. La censura, fondata sulla pretesa che i costi di produzione del maggior reddito debbano sempre essere riconosciuti, si infrange sul consolidato principio secondo cui essi non possono essere disconosciuti a fronte di maggiori ricavi accertati, ma mentre l'Amministrazione finanziaria deve riconoscere la loro deduzione in misura percentuale forfettaria soltanto in caso di accertamento induttivo "puro" D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 2, in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario (Cass., 22868/2017; 9888/2017). Nel caso di specie il contribuente non ha allegato nulla.

In conclusione il ricorso va rigettato.

All'esito del giudizio segue la soccombenza della ricorrente anche nelle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano nella misura specificata in dispositivo. Sussistono inoltre i presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo, previsto dal D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del medesimo art. 13, comma 1 bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la società a rifondere alla Agenzia le spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 7.300,00 per competenze, oltre spese prenotate a debito. Da"atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo, previsto dal D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del medesimo art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 19 settembre 2019.

Depositato in cancelleria il 7 novembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza