Sentenza del 07/03/2019 n. 6618 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RITENUTO IN FATTO

1.Con sentenza n. 18/36/12 del 24/01/2012 (dep. il 23/02/2012), la CTR del Piemonte, pronunciando in sede rescissoria ed in parziale accoglimento dei ricorsi di G.G. e della società «G. C. & C. S.a.s.», ha determinato il maggior reddito imponibile di G.G. ai fini IRPEF, per l'anno di imposta 1994, nella misura di euro 64.264,50, ha determinato l'IVA dovuta sugli acquisti e sulle vendite effettuati nell'anno di imposta 1994 nella misura, rispettivamente, di euro 71.648,67 e di euro 73.536,33, ha dichiarato la società non soggetta a ILOR, ha compensato le spese di giudizio.

2.Per la cassazione della sentenza ricorre l'Agenzia delle Entrate che articola due motivi.

3.11 Gallo e la società non si sono costituiti in giudizio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4.11 ricorso è fondato.

5.Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate eccepisce, ai sensi dell'art. 360, n. 3, cod. proc. civ., la violazione o la falsa applicazione degli artt. 32, comma 1, punto 2, d.P.R. n. 600 del 1973, e 75 (ora 109) d.P.R. n. 917 del 1986.

5.1.Il rilievo è fondato.

5.2.Costituisce dato ormai non più contestabile (né contestato) che a seguito di perizia effettuata in primo grado risultavano movimenti bancari non giustificati per complessive lire 4.472.017.885, di cui lire 2.184.743.273 relative a ad acquisti (prelievi) e lire 2.287.328.612 relative a vendite (versamenti).

5.3.Per determinare il reddito imponibile ai fini IRPEF, la CTR, in affermato ossequio al principio stabilito dall'art. 75 (oggi 109), d.P.R. n. 918 del 1986, ha sottratto al valore delle vendite (considerate come ricavi) quello degli acquisti (considerati come costi), ottenendo il risultato di lire 124.433.424.

5.4.L'art. 32, comma 1, n. 2, d.P.R. n. 600 del 1973, vigente *pro-tempore,* forniva la seguente regola di giudizio: «I singoli dati ed elementi risultanti dai conti sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti previsti dagli artt. 38, 39, 40 e 41 se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza

allo stesso fine; *alle stesse condizioni sono altresì posti come ricavi a base delle stesse rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto* Corte di Cassazione - copia non ufficiale *beneficiario, i prelevamenti annotati negli stessi conti e non risultanti dalle scritture contabili».*

5.5.11 chiaro dato letterale non ammette equivoci di sorta nella parte in cui presume, fino a prova contraria, che anche i prelievi bancari costituiscono ricavi che concorrono a determinare il reddito di impresa.

5.6.Non è inutile ricordare che il Giudice delle leggi, con sentenza n. 225 del 2005, ha respinto la questione di legittimità costituzionale della norma in questione nella parte in cui stabilisce «che i prelevamenti annotati nei conti bancari sono posti come ricavi se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario». Si era ritenuto, dall'ordinanza di rimessione, che tale norma fosse lesiva del principio di eguaglianza in danno dei titolari di rapporti bancari, assoggettandoli alla irragionevole doppia presunzione che i prelevamenti non giustificati siano acquisti e che dagli acquisti derivino ricavi, costituenti imponibile per l'intero, stante l'impossibilità di dedurre i costi da siffatti ricavi meramente presunti, con violazione, perciò, anche del principio di capacità contributiva. La Corte osservò, nell'occasione, che «l'assunto del rimettente, relativo alla indeducibilità delle componenti negative dal maggior reddito d'impresa accertato in base alla norma impugnata, non solo è apodittico, ma risulta altresì smentito dalla più recente giurisprudenza di legittimità, secondo cui, in caso di accertamento induttivo, si deve tenere conto - in ossequio al principio di capacità contributiva - non solo dei maggiori ricavi ma anche della incidenza percentuale dei costi relativi, che vanno, dunque, detratti dall'ammontare dei prelievi non giustificati. Così interpretata, la norma si sottrae alla censura di violazione dell'art. 53 della Costituzione, risolvendosi, quanto alla destinazione dei prelievi non risultanti dalle scritture contabili, in una presunzione di ricavi *iuris tantum* suscettibile, cioè, di prova contraria attraverso la indicazione del beneficiario dei prelievi. Una presunzione siffatta non appare, poi, lesiva del canone di ragionevolezza di cui all'art. 3 della Costituzione, non essendo manifestamente arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati dai conti correnti bancari effettuati da un imprenditore siano stati destinati all'esercizio dell'attività d'impresa e siano, quindi, in definitiva, detratti i relativi costi, considerati in termini di reddito imponibile. Deve, infine, escludersi la violazione del principio di eguaglianza in danno dei titolari di conti bancari, essendo la disponibilità di tali conti elemento idoneo a legittimare il rilievo meramente probatorio attribuito al prelievo non giustificato di somme» (ribadisce i medesimi principi, Sez. 6-5, n. 13036 del 24/07/2012, Rv. 623409 - 01).

5.7.Dunque, salvo prova contraria, sia i prelevamenti che i versamenti devono essere imputati a ricavi (Sez. 6-5, n. 11102 del 05/05/2017, Rv. 643970 - 01; Sez. 5, n. 16896 del 24/07/2014, Rv. 632139 - 01). Non è sufficiente una prova generica, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni, ovvero dell'estraneità delle stesse alla sua attività (Sez. 5, n. 4829 del 11/03/2015, Rv. 635057 - 01), sicché il giudice di merito è tenuto ad effettuare una verifica rigorosa in ordine all'efficacia dimostrativa delle prove fornite dallo stesso, rispetto ad ogni singola movimentazione, dandone compiutamente conto in motivazione (Sez. 6-5, n. 10480 del 03/05/2018, Rv. 648064 - 01; più recentemente, cfr. Sez. 5, n. 23523 del 28/09/2018, ha ribadito che a fronte di tale presunzione, il contribuente, in mancanza di espresso divieto normativo e

per il principio di libertà dei mezzi di prova, può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici, da sottoporre comunque ad attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto ad individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio, purché grave, preciso e concordante, ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative).

5.8.E' pertanto errato tradurre in voci di costo elementi (prelevamenti) che, *"ope legis",* sono presuntivamente qualificati alla stregua di elementi positivi di reddito. A maggior ragione se, secondo quanto risulta dalla sentenza e dalle deduzioni di parte, tali prelevamenti non sono coerenti con la contabilità di impresa, non sono mai stati giustificati e la questione relativa alla quantificazione dei costi sostenuti per produrre i ricavi è estranea alla regiudicanda.

5.9.Occorre sul punto ricordare che, ai fini della quantificazione dei costi sostenuti per produrre i ricavi, alla presunzione di legge (relativa) va contrapposta una prova, non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale, né è possibile ricorrere all'equità, anche perché non sempre a ricavi occulti corrispondono costi occulti, mentre a ricavi occulti possono accompagnarsi costi dichiarati in misura maggiore del reale (Sez. 6-5, n. 13035 del 24/07/2012, Rv. 623410 - 01; Sez. 5, n. 25365 del 05/12/2007, Rv. 601148 - 01; Sez. 5, n. 18016 del 09/09/2005, Rv. 585200 - 01).

5.10.E' chiaro, dunque, l'errore di diritto che è alla base della decisione impugnata che deve essere pertanto annullata con rinvio alla CTR del Piemonte in diversa composizione.

6.Alla luce delle considerazioni che precedono, l'esame del secondo motivo, con il quale l'Agenzia eccepisce, ai sensi dell'art. 360, n. 5, cod. proc. civ., il vizio di omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, circa la determinazione dei costi sostenuti, è superfluo.

Le spese della presente fase di giudizio saranno liquidate in sede rescissoria.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR del Piemonte in diversa composizione.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 16/10/2018.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza