Sentenza del 29/03/2019 n. 8822 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - IN GENERE Accertamento induttivo mediante "tovagliometro" - Legittimità - Fondamento.

Massima:

L'accertamento induttivo del reddito, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973, operato mediante la determinazione dei ricavi di un'impresa di ristorazione in base al consumo unitario dei tovaglioli utilizzati (risultante per quelli di carta dalle fatture o ricevute di acquisto e per quelli di stoffa dalle ricevute della lavanderia), è legittimo, in quanto costituisce un dato assolutamente normale quello secondo cui per ciascun pasto ogni cliente adoperi un solo tovagliolo e rappresentando, quindi, il numero di questi un fatto noto idoneo, anche di per sé solo, a lasciare presumere il numero dei pasti effettivamente consumati, pur dovendosi ragionevolmente sottrarre dal totale una certa percentuale di tovaglioli normalmente utilizzati per altri scopi, quali i pasti dei dipendenti, l'uso da parte dei camerieri e le evenienze più varie per le quali ciascun cliente può essere indotto ad utilizzare più tovaglioli.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. V.E., esercente attività commerciale nel settore dei servizi di villaggi turistici, impugnò per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, cpv. l'avviso di accertamento per IVA ed IRAP notificatole per l'anno 2005 dall'Agenzia delle Entrate di Salerno, che aveva rilevato varie incongruenze nella tenuta della contabilità relativa all'attività svolta, avendo la stessa dichiarato un reddito d'impresa di appena 11.907,00 Euro rispetto ai ricavi dichiarati per 441.057,00 Euro, nonchè la mancata registrazione di corrispettivi per i mesi di giugno, luglio ed agosto.

2. Entrambe le Commissioni tributarie adite in primo ed in secondo grado rigettarono i ricorsi della contribuente la quale ha quindi proposto ricorso per cassazione affidandolo a due motivi.

3. L'Agenzia delle entrate ha presentato controricorso, eccependo l'inammissibilità dei motivi, chiedendo dichiararsi l'improcedibilità del giudizio e comunque il rigetto delle deduzioni della contribuente.

4. In data 15/1/2019 la ricorrente ha depositato una memoria ribadendo le argomentazioni contenute nell'atto introduttivo.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso, la contribuente, deduce ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), violazione e falsa applicazione delle disposizioni di cui al T.U. n. 917 del 1986, in ordine alla corretta applicazione delle disposizioni in materia di determinazione del reddito d'impresa e dei ricavi d'esercizio, oltre che erronea interpretazione dell'art. 2729 c.c..

1.1. Tale censura appare priva di fondamento.

1.2. Va infatti osservato che l'accertamento con metodo analitico induttivo, con il quale l'Ufficio finanziario procede alla rettifica di componenti reddituali, è consentito ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, in quanto la disposizione presuppone scritture regolarmente tenute, che tuttavia appaiano contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e della fedeltà della contabilità esaminata, sicchè essa possa essere considerata, nel suo complesso inattendibile (cfr. Cass. n. 20857/07; n. 26341/07; n. 5731/12).

1.3. Nel caso di specie, dall'esame dell'impugnata sentenza e degli atti del presente giudizio, si evince che i rilievi di carattere formale, mossi alla contribuente, consistevano, da un lato, nell'esistenza di un esiguo reddito d'impresa pari ad 11.907,00 Euro a fronte di ricavi dichiarati per 441.057,00 Euro e, dall'altro lato, nel riscontro di omesse registrazioni di corrispettivi per i mesi di giugno, luglio ed agosto di quell'anno d'imposta, in correlazione con i calcoli desunti da dati certi quali le fatture incrociate per il lavaggio del notevole numero di tovaglioli utilizzati. La complessiva inattendibilità della contabilità aziendale, desumibile dai rilievi suesposti, era pertanto certamente idonea a legittimare l'accertamento induttivo, correttamente espletato dall'Ufficio sulla base dei criteri già approvati da questa Corte in occasione di altre pronunce (Cass. n. 8643 del 06/04/2007; n. 16048 del 29/7/2005 e n. 9884 dell'8/7/2002): in particolare quello della determinazione induttiva dei ricavi imputabili ad esercenti attività di ristorazione mediante la quantificazione dei tovaglioli lavati, desunto dalle fatture emesse dalla lavanderia (c.d. tovagliometro). Detto criterio si rivela invero il più valido per la ricostruzione indiretta dei ricavi, che non sia disgiunta da un attento esame dell'attività esercitata e dei dati contabili dichiarati, e comunque incentrata su presunzioni dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. Le fatture emesse da parte della lavanderia documentano infatti in modo puntuale il numero minimo dei coperti serviti, ovvero dei pasti consumati nell'anno d'imposta.

1.4. Questa Corte ha costantemente affermato (cfr. Cass. n. 9884/2002; n. 16048/2005; n. 20060/2014; n. 25129/2016) che in tema di accertamento presuntivo del reddito, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), è legittimo l'accertamento che ricostruisca i

ricavi di un'impresa di ristorazione sulla base del consumo unitario dei tovaglioli utilizzati (risultante per quelli di carta dalle fatture o ricevute di acquisto e per quelli di stoffa dalle ricevute della lavanderia), costituendo dato assolutamente normale quello secondo cui per ciascun pasto ogni cliente adoperi un solo tovagliolo e rappresentando quindi il numero di questi un fatto noto idoneo anche di per sè solo a lasciare ragionevolmente presumere il numero dei pasti effettivamente consumati, pur dovendosi ragionevolmente sottrarre dal totale una certa percentuale di tovaglioli normalmente utilizzati per altri scopi, quali i pasti dei dipendenti, l'uso da parte dei camerieri e le evenienze più varie per le quali ciascun cliente può essere indotto ad utilizzare più tovaglioli (cfr. Cass. n. 15808/2006; n. 13068/2011; n. 91108/2012).

1.5. Detto criterio unitamente con la determinazione del prezzo medio applicabile a ciascun pasto, desunto dalle fatture e/o ricevute emesse, consente peraltro di mantenere l'accertamento ancorato alla specifica realtà aziendale piuttosto che a parametri di riferimento esterni.

1.6. Nel caso di specie del tutto legittimo deve pertanto ritenersi il metodo di ricostruzione del reddito utilizzato dall'ufficio.

1.7. Privo di qualsiasi rilievo appare poi l'assunto della contribuente secondo cui l'accertamento induttivo operato nel caso di specie sarebbe inficiato dalla erronea considerazione che ella avesse svolto un servizio di ristoro diverso da quello denominato "formula hotel", onde l'ufficio avrebbe errato nell'individuazione degli studi di settore applicati.

1.8. Come si evince infatti dal D.L. n. 331 del 1993, art. 62 sexies, convertito nella L. n. 427 del 1993, gli studi di settore costituiscono solo uno degli strumenti utilizzabili dall'Amministrazione finanziaria per accertare in via induttiva il reddito reale del contribuente in presenza di una contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile. Siffatto accertamento, infatti, ben può essere condotto anche sulla base del riscontro - nella specie operato alla stregua degli elementi presuntivi suesposti - di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta.

1.9. Sicchè, anche a prescindere dagli studi di settore, è ben possibile alli Amministrazione fare uso di tali incongruenze a fini accertativi, essendo le stesse di per sè suscettibili di evidenziare che lo stato economico della ditta presenta caratteristiche di stranezza, di singolarità e di contrasto con elementari regole economiche, tali da renderlo immediatamente percepibile come inattendibile secondo la comune esperienza (cfr. Cass. 26341/09). E non può revocarsi in dubbio che le anomalie gestionali riscontrate, nel caso concreto, in sede di verifiche fossero, di per sè, tali da giustificare il ricorso all'accertamento induttivo, mediante gli indici parametrici suindicati, a prescindere dalle risultanze degli specifici studi di settore.

1.10. Per tali ragioni, pertanto, la censura in esame va rigettata.

2. Con il secondo motivo del ricorso, la contribuente, deduce la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

2.1. Al riguardo, occorre premettere che, per giurisprudenza consolidata di questa Corte, l'apprezzamento dei fatti e delle prove è attribuzione esclusiva del giudice del merito, cui spetta il potere d'individuare le fonti del proprio convincimento, valutare le prove, controllarne l'attendibilità e la concludenza, scegliere tra le risultanze istruttorie quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione, dare prevalenza all'uno o all'altro mezzo di prova; tale giudizio, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, è censurabile, come vizio di motivazione, solo se, nel ragionamento del giudice di merito, quale risulta dalla sentenza, sia riscontrabile un'obiettiva deficienza del criterio logico che lo ha condotto alla formazione del proprio convincimento, in guisa da non consentire l'individuazione della "ratio decidendi", ossia l'identificazione del procedimento logico-giuridico posto a base della decisione adottata (Cass. 15/05/2013, n. 11622); nel caso di specie, la ricorrente si è viceversa limitata a dissentire dall'apprezzamento di fatto compiuto dalla C.T.R., adducendo una serie di circostanze ed elementi di fatto che, tuttavia, non sono idonei ad indebolire o inficiare la motivazione della sentenza impugnata, che appare esente da vizi logici.

3. Il ricorso va pertanto rigettato con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in 4.100,00 Euro per compensi oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, 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 dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 12 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 29 marzo 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza