Sentenza del 05/04/2019 n. 9616 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La società R. s.r.l. ricorre contro l'Agenzia delle Entrate per la cassazione della sentenza n. 104/30/12 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, depositata il 31/10/2012 e non notificata, che, in controversia relativa all'impugnativa dell'avviso di accertamento per maggiori Ires, Irap ed Iva per l'anno di imposta 2005, ha rigettato gli appelli delle parti, confermando la sentenza della C.T.P. di Milano, che aveva parzialmente accolto il ricorso della società contribuente, riducendo il quantum dovuto.

2. In particolare, con l'avviso di accertamento oggetto di impugnazione, l'Agenzia delle Entrate, avendo riscontrato un modesto utile di bilancio, la scarsa remunerazione del capitale investito (tenuto conto anche dei finanziamenti infruttiferi effettuati dai soci), il maggior valore risultante da alcune richieste di mutuo da parte degli acquirenti degli immobili, nonchè la discordanza con i valori OMI e con quelli della banca dati FIMAA, aveva rideterminato, D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d), i ricavi delle vendite delle unità immobiliari facenti parte del complesso residenziale sito in (OMISSIS).

3. Con la sentenza impugnata la C.T.R. della Lombardia, rigettando gli appelli riuniti delle parti, confermava la sentenza di primo grado, che aveva ritenuto fondato l'accertamento in ordine alla determinazione dei maggiori ricavi derivanti dalle vendite immobiliari, riducendo l'importo accertato dall'Ufficio del 20% in considerazione dell'ubicazione periferica degli immobili.

4. Avverso la sentenza della C.T.R. la società ricorre con tre motivi, cui l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso, col quale avanza anche ricorso incidentale.

5. La ricorrente ha depositato memorie.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo del ricorso principale, la società R. s.r.l. denunzia la violazione e falsa applicazione dell'art. 111 Cost., comma 6 e degli artt. 112 e 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4., per l'omessa pronuncia sull'eccezione di illegittimità dell'accertamento induttivo in presenza di redditi congrui rispetto agli studi di settore; censura, inoltre, la nullità della sentenza impugnata per la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

1.2. Il motivo è in parte inammissibile ed in parte infondato.

1.3. Invero, la doglianza relativa all'omissione di pronuncia difetta del tutto di specificità, poichè non riporta, nè il motivo di appello sul quale la C.T.R. avrebbe omesso la statuizione, nè l'indicazione degli atti e della sede processuale, del primo e del secondo grado di merito, in cui l'eccezione, sull'illegittimità del ricorso all'accertamento induttivo in presenza di congruità dei redditi rispetto agli studi di settore, sarebbe stata sollevata (per altro, dalla lettura della sentenza impugnata sembra evincersi che tale eccezione non sia stata oggetto del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado e sia stata formulata dalla società contribuente solo tardivamente in appello).

L'ulteriore contestazione, relativa alla violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39 (erroneamente rubricata come censura attinente alla nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), risulta, invece, del tutto destituita di fondamento, non potendosi precludere all'Amministrazione il ricorso all'accertamento analitico-induttivo, ogni qual volta ricorrano indizi gravi, precisi e concordanti di maggior reddito o di maggiori ricavi, indipendentemente dalla asserita congruità del reddito dichiarato agli studi di settore.

"Gli studi di settore costituiscono solo uno degli strumenti utilizzabili dall'Amministrazione finanziaria per accertare in via induttiva, pur in presenza di una contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile, il reddito reale del contribuente: tale accertamento, infatti, può essere presuntivamente condotto anche sulla base del riscontro 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, a prescindere, quindi, dalle risultanze degli specifici studi di settore e dalla conformità alle stesse dei ricavi aziendali dichiarati"(Cass. n. 10030/18; vedi anche Cass. nn. 16430/11, 20060/14).

Inoltre, è pacifico che la fattispecie in oggetto sia anteriore allo sbarramento introdotto con la L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 17, che precludeva, a determinate condizioni, l'accertamento nei confronti dei contribuenti che avessero dichiarato ricavi o compensi superiori al livello di congruità.

Nel caso di specie, la C.T.R. non è incorsa nella dedotta violazione di legge, poichè ha ritenuto che ricorressero i requisiti prescritti dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), per supportare l'accertamento analitico induttivo dell'Amministrazione, individuando elementi gravi, precisi e concordanti, consistenti nel modesto utile di bilancio e nella scarsa remunerazione del capitale investito, in relazione anche ai finanziamenti infruttiferi effettuati dai soci, a cui deve aggiungersi la circostanza, pacifica tra le parti, del maggior valore risultante da alcune richieste di mutuo da parte degli acquirenti degli immobili.

2.1. Con il secondo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione dell'art. 111 Cost., comma 6 e degli artt. 112 e 132 c.p.c., per l'omesso esame di censure relative a fatti decisivi per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, nonchè la nullità della sentenza in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5 e all'art. 348 ter c.p.c., comma 4.

2.2. Il motivo è in parte inammissibile ed in parte infondato.

2.3. Come già rilevato nell'esame del primo motivo, la censura per omessa pronuncia sulle eccezioni formulate nei precedenti gradi di giudizio e su eventuali motivi di appello (formulata in rubrica ed in alcun modo sviluppata nelle successive argomentazioni), è inammissibile, per difetto di specificità, poichè, ancora una volta, la ricorrente non riporta, nè il motivo di appello sul quale la C.T.R. avrebbe omesso la statuizione, nè l'indicazione degli atti e della sede processuale in cui le dedotte eccezioni sull'illegittimità del ricorso all'accertamento induttivo, sarebbero state sollevate.

A parte il tenore assai confuso della rubrica, per quanto è dato comprendere nella successiva illustrazione del motivo, la ricorrente si duole del fatto che la C.T.R. avrebbe ritenuto legittimo l'accertamento basato sui soli valori OMI, che l'avviso di accertamento sarebbe adeguatamente motivato con riferimento alla fattispecie concreta, che non sussisteva un grave scostamento tra i ricavi accertati e quelli dichiarati, che non poteva ritenersi rilevante l'incongruenza, in due soli casi, tra i prezzi risultanti dagli atti di compravendita e l'importo richiesto a muto dai relativi acquirenti.

Sotto altro profilo, la ricorrente sostiene la non applicabilità al caso di specie del regime cd. della "doppia conforme", di cui all'art. 348 ter c.p.c., perchè non sarebbe possibile riscontrare l'identità delle ragioni poste a base della motivazione delle decisioni di primo e secondo grado.

Tale ultimo rilievo è condivisibile, poichè l'art. 348 ter c.p.c. non è applicabile ai giudizi di appello introdotti prima dell'11 settembre 2012 (art. 148 ter c.p.c., comma 5); nel caso di specie, risulta dal numero di registro generale riportato nella sentenza impugnata che il procedimento di appello è iniziato nel 2011.

Deve, però, rilevarsi che le doglianze della ricorrente sono comunque inammissibili, perchè riguardano direttamente l'impugnazione della motivazione dell'atto impositivo (la censura relativa alla circostanza che l'avviso di accertamento non conterrebbe il riferimento agli elementi della fattispecie concreta), ovvero infondate (perchè la C.T.R. non ha ritenuto che l'accertamento fosse basato sui soli valori OMI, ma anche su ulteriori elementi indiziari).

Infine, appare infondata anche la doglianza sull'insussistenza della grave incongruenza tra il valore accertato e quello dichiarato, requisito che non è richiesto ai fini della validità dell'accertamento analitico-induttivo, che nel caso di specie non è basato sui parametri o sugli studi di settore, ma su presunzioni gravi, precise e concordanti, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d).

3.1. Con il terzo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione dell'art. 111 Cost., comma 6 e degli artt. 112 e 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per l'omessa pronuncia e l'omessa motivazione in ordine al motivo di appello relativo all'illogicità dell'applicazione della riduzione del 20% rispetto ai valori OMI; censura, da cui deriverebbe la nullità della sentenza impugnata.

3.2. Il motivo è inammissibile.

3.3. Sostanzialmente, la ricorrente denuncia l'omessa statuizione e motivazione sul motivo di appello relativo al vizio logico, in cui sarebbero incorsi i giudici di merito, nel considerare la riduzione del 20%, non sui ricavi determinati con l'applicazione dei valori OMI, ma solo sulla differenza tra i ricavi accertati e quelli risultanti dagli importi dichiarati negli atti di compravendita.

La censura è priva della necessaria specificità, perchè non riporta il motivo di appello, che si sostiene sia stato pretermesso dai giudici di merito; inoltre, essa è sostanzialmente rivolta alla revisione di una valutazione di merito, effettuata dal giudice di prime cure e confermata dal giudice di appello, con autonoma motivazione, non censurabile in sede di legittimità in relazione alla valutazione degli elementi fattuali della fattispecie (in particolare l'ubicazione degli immobili e l'incidenza della stessa sul prezzo di vendita e sui ricavi realizzati).

4.1. Passando al ricorso incidentale, l'Agenzia denuncia l'omesso esame di fatti decisivi e controversi, consistenti negli elementi in base ai quali la C.T.R. ha ritenuto corretta la riduzione dei ricavi accertati.

4.2. Il motivo è infondato, poichè i giudici di merito hanno motivato in ordine alla riduzione, ritenendo che essa fosse giustificata dalla localizzazione in zona periferica degli immobili in oggetto.

Nè l'Agenzia delle Entrate evidenzia quali siano i fatti decisivi e controversi dei quali la motivazione della sentenza impugnata avrebbe omesso l'esame.

Atteso il rigetto del ricorso principale e di quello incidentale, sussistono giusti motivi per compensare le spese del giudizio di legittimità.

Sussistono, inoltre, i requisiti per porre a carico della ricorrente principale il pagamento del doppio contributo, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e quello incidentale, compensando le spese del giudizio di legittimità.

Sussistono i requisiti per porre a carico della ricorrente il pagamento del doppio contributo, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17.

Così deciso in Roma, il 13 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza