Sentenza del 17/07/2020 n. 15288 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con l'impugnata sentenza la Regionale della Toscana confermava la prima decisione che aveva respinto tre riuniti ricorsi promossi dalla immobiliare (XXXXX) S.r.l. avverso altrettanti separati avvisi con i quali l'ufficio recuperava a tassazione un maggiore imponibile ai fini IRES IRAP IVA 2004 2005 2006, con metodo analitico induttivo Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 600, ex articolo 39, comma 1, lettera d); la Regionale confermava altresi' il disconoscimento operato dall'ufficio di taluni costi ritenuti non provati o non inerenti.

2. La Regionale, dopo aver premesso di condividere la "articolata" motivazione della prima decisione, riteneva nel merito che l'ufficio fosse riuscito a provare la sottofatturazione della vendita di un certo numero di civili abitazioni, reputando a riguardo "significativo che da alcuni acquirenti degli appartamenti venduti dalla societa' fossero risultati versati assegni non contabilizzati"; come ricordato, la Regionale riteneva inoltre indeducibili i costi sostenuti "in proprio dal sig. (XXXXX) senza che fosse risultato un rimborso da parte della societa'" e i costi relativi "alla autovettura non di pertinenza aziendale".

3. La contribuente ricorreva per diciannove motivi, mentre l'ufficio resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con i primi tre motivi di ricorso, tutti formulati in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente lamentava la violazione del Decreto Legislativo 31 gennaio 1992, n. 546, articolo 36, addebitando alla Regionale la violazione delle regole di motivazione della sentenza; e, questo, sia per non aver esposto i fatti di causa rilevanti, sia per non aver indicato le richieste delle parti e sia per aver fatto mero rinvio al contenuto della decisione della Provinciale; le censure sono pero' da rigettarsi, dovendosi in sintesi osservare come l'impugnata sentenza non sia stata semplicemente motivata per relationem, contenendo invece una autonoma valutazione della ripresa analitico induttiva, avendo la Regionale spiegato di aver reputato raggiunta la prova dell'evasione presumendola dalla mancata contabilizzazione di talune somme pagate dagli acquirenti a mezzo di assegni e spiegando che la contribuente non poteva dedursi costi sopportati da terzi e per una autovettura "non di pertinenza aziendale".

2. Con il quarto motivo, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente lamentava la violazione dell'articolo 112 c.p.c., per non aver la Regionale statuito sull'eccezione

di nullita' dell'accertamento analitico induttivo; difatti, in thesi della contribuente, la ripresa sarebbe stata illegittimamente basata sulla sola presunzione di normalita' dei valori immobiliari ricavabili dalle proiezioni statistiche OMI; il motivo e' infondato, atteso che la Regionale non ha fatto mancare la pronuncia indispensabile a risolvere la questione; in effetti, la statuizione di rigetto dei ricorsi, che la Regionale ha motivato ricavando la prova presuntiva dell'evasione dalla mancata contabilizzazione di talune somme pagate dagli acquirenti a mezzo di assegni, comporta l'implicito rigetto della eccezione secondo cui la ripresa sarebbe stata invece unicamente fondata sulle presunzioni derivate dai valori OMI, avendo appunto la Regionale scelto altri elementi di prova presuntiva tra quelli offerti dall'ufficio nell'accertamento (Cass. sez. VI n. 15255 del 2019; Cass. sez. III n. 16326 del 2018).

3. Con il quinto motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la contribuente denunciava la violazione del citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600, articolo 41-bis, rimproverando alla Regionale di non aver dichiarato la nullita' degli accertamenti parziali oggetto di giudizio; e questo perche', secondo la contribuente, la disposizione doveva essere interpretata nel senso che gli accertamenti parziali possono fondarsi solo su prove "certe" e non sulle presunzioni sulle quali era basato l'accertamento analitico induttivo; il motivo, pur preliminarmente inammissibile, atteso che la Regionale non ha deciso l'eccezione, cosicche' la censura corretta sarebbe stata quella di omessa pronuncia e violazione dell'articolo 112 c.p.c. (Cass. sez. lav. n. 22759 del 2014; Cass. sez. III n. 1196 del 2007); sarebbe, comunque, infondato, bastando a riguardo rammentare la condivisibile giurisprudenza della Corte, ormai consolidatasi nel senso che l'accertamento parziale non e' incompatibile col metodo di accertamento analitico induttivo (Cass. sez. trib. n. 21984 del 2015).

4. Con il sesto motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la contribuente lamentava che la Regionale avesse ritenuto provato l'accertamento analitico induttivo sulla base di fatti che, non essendo gravi, ne' precisi e ne' concordanti, non potevano costituire valide presunzioni, con la conseguente violazione del citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600, articolo 39, comma 1, lettera d); il motivo e' pero' inammissibile perche' in realta' rivolto, non a censurare una errata interpretazione del citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600, articolo 39, comma 1, lettera d), bensi' a contestare l'accertamento in fatto compiuto dalla Regionale circa l'esistenza della evasione (Cass. sez. I n. 24155 del 2017).

5. Con il settimo motivo, le appena vedute doglianze venivano declinate come vizio motivazionale, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile ratione temporis, in particolare la contribuente lamentava che la Regionale non avesse spiegato il "nesso logico idoneo a conferire a tali indizi una qualche rilevanza"; con l'ottavo motivo, ancora formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile ratione temporis, la contribuente lamentava che la Regionale non avesse motivato "il mancato esame di taluni punti decisivi", come ad es. la non esaustivita' ai fini probatori dei valori OMI, che i fabbricati oggetto di accertamento erano di diversa tipologia e metratura, in taluni casi comperati al grezzo, che l'ubicazione degli stessi era in lotti di differente pregio, che l'ufficio non aveva prodotto i contratti di mutuo accesi dagli acquirenti; con il nono motivo, ancora formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile ratione temporis, la contribuente lamentava che la Regionale non avesse compiuto una "approfondita disamina logica" dei pagamenti non

contabilizzati, per es. veniva rimproverato alla Regionale di non aver tenuto conto che i pagamenti erano stati registrati nelle schede contabili; i motivi, che per la loro stretta connessione è opportuno trattare congiuntamente, sono fondati solo nella misura piu' avanti stabilita; in particolare, pur avendo la Regionale ritenuto raggiunta la dimostrazione dell'esistenza dell'evasione, logicamente ricavandola dalla mancata contabilizzazione dei ridetti pagamenti, quindi con un apprezzamento della prova che non puo' essere sindacato in questa sede di legittimita' (Cass. sez. I n. 16526 del 2016; Cass. sez. II n. 23278 del 2014), non ha pero' in alcun modo spiegato come e' giunta a ritenere dimostrato il preciso ammontare della ripresa; la Regionale, cioe', non ha assolutamente chiarito le ragioni per le quali doveva ritenersi che il prezzo a mq. degli appartamenti fosse esattamente quello attribuito dall'ufficio, anche tenendo in debito conto che i fabbricati erano diversi per taglia e ubicazione e che taluni erano stati acquistati al grezzo.

6. Con il decimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciata la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 109, la contribuente censurava la Regionale per aver statuito l'indeducibilita' delle spese sostenute da un terzo per l'edificazione di un fabbricato; invero, secondo la contribuente, la deducibilita' andava invece riconosciuta pena la violazione del principio di competenza e poi perche' i prestiti rappresentavano costi sicuramente deducibili; ora, in disparte l'oscuro richiamo alle regole che disciplinano la competenza, qui non in discussione, oltreche' la specifica confusione tra prestito e rimborso del suo costo (Cass. sez. trib. n. 9931 del 2003), il motivo e' infondato essendo in effetti pacifico che l'onere della prova della esistenza di un costo e' ex lege posto a carico del contribuente (Cass. sez. trib. n. 2854 del 2012; Cass. sez. trib. n. 25141 del 2009); e la contribuente, come non e' stato contestato in fatto, non avendo rimborsato alcuna spesa fatta dal terzo, non ha dimostrato di aver sopportato i suddetti costi di edificazione;

7. Con l'undicesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, deducendo la violazione dell'articolo 112 c.p.c., la contribuente lamentava che la Regionale avesse omesso di pronunciare sulla eccepita illegittimita' del disconoscimento del diritto alla detrazione IVA, disconoscimento operato dall'ufficio con riguardo alle spese di edificazione sopportate dal terzo; in proposito, la contribuente evidenziava che erano state emesse fatture, per le quali aveva pagato IVA in rivalsa; con il dodicesimo motivo, la medesima doglianza era declinata come vizio motivazionale, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile ratione temporis; i motivi, che per economia processuale e' conveniente trattare assieme, sono complessivamente da accogliersi; in effetti, quando la Regionale ha accertato che la contribuente non aveva sopportato i costi in parola, non ha con cio' anche implicitamente accertato l'inesistenza del diritto alla detrazione IVA; e questo perche' il diritto alla detrazione si fonda su presupposti diversi da quelli della deducibilita' dei costi; ed, invero, i presupposti della detrazione muovono dalla necessaria salvaguardia del principio di neutralita' dell'IVA, cosicche' la detrazione deve essere per es. esclusa in ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, quando cioe' le interposte "cartiere" non versano quell'IVA che viene in seguito detratta dall'acquirente reale; ma non quando l'operazione sia oggettivamente e soggettivamente esistente, seppur pagata da altri; il vizio di omessa pronuncia, assorbe poi il dodicesimo motivo.

8. Con il tredicesimo motivo, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciata la violazione dell'articolo 2909 c.c., oltreche' dell'articolo 324 c.p.c., la contribuente eccepiva, con riferimento al disconoscimento delle spese sopportate per l'autovettura, che con sentenza definitiva i costi di leasing erano stati riconosciuti per l'anno 2003, opponendo per tale ragione la formazione di un giudicato esterno favorevole; il motivo e' pero' inammissibile per difetto di autosufficienza, non essendo stato integralmente trascritto l'allegato giudicato esterno (Cass. sez. lav. n. 5508 del 2018; Cass. sez. II n. 15737 del 2017).

9. Con il quattordicesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile ratione temporis, l'appena veduta doglianza era declinata come vizio motivazionale; con il quindicesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente rimproverava alla Regionale di non aver pronunciato sul disconoscimento del diritto alla detrazione IVA, sempre con riferimento ai costi sopportati per l'autovettura; i motivi, che possono essere esaminati congiuntamente perche' strettamente connessi, sono fondati; in effetti, quando la Regionale afferma che l'autovettura non era di "pertinenza aziendale", non chiarisce affatto per quali ragioni la macchina fosse da ritenersi non di "pertinenza"; trattasi di un vizio motivazionale che finisce per assorbire anche il quindicesimo motivo.

10. Con il sedicesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente rimproverava alla Regionale per aver omesso di pronunciare sul diritto alla deduzione di costi per l'acquisto di infissi, con la conseguente violazione dell'articolo 112 c.p.c.; con il diciasettesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente rimproverava alla Regionale per aver omesso di pronunciare sulla richiesta di disapplicazione delle sanzioni per mancanza di colpevolezza, con la conseguente violazione dell'articolo 112 c.p.c.; con il diciottesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la contribuente rimproverava alla Regionale di aver omesso di pronunciare sul diritto alla deducibilita' e detraibilita' dei costi sostenuti per il noleggio di un'autovettura e per l'acquisto di un computer, con la conseguente violazione dell'articolo 112 c.p.c.; i motivi sono tutti fondati, atteso in effetti che la Regionale non ha in alcun modo statuito sugli stessi.

11. Con il diciannovesimo motivo, formulato in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per violazione dell'articolo 92 c.p.c., la contribuente lamentava l'implicito rigetto del motivo d'appello con il quale aveva chiesto che la condanna alle spese di primo grado fosse riformata; il motivo e' assorbito, atteso che il giudice del rinvio dovra' comunque regolare ex novo tutte le spese processuali.

12. L'impugnata sentenza deve essere pertanto cassata per i motivi accolti, con rinvio al giudice a quo per gli ulteriori accertamenti.

P.Q.M.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza