Sentenza del 29/04/2020 n. 8340 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con avviso di accertamento, per l'anno 2004, l'Agenzia delle entrate accertava, in capo alla società R. s.r.l., maggiori imposte Ires, Irap ed Iva, oltre interessi e sanzioni. L'avviso di accertamento scaturiva dal processo verbale di constatazione con il quale si rilevava l'omessa indicazione di ricavi imponibili per Euro 1.062.464,00 e costi fittizi per Euro 225.957,00, per un reddito netto accertato pari ad Euro 1.414.912,00.

La società contribuente proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale deducendo l'illegittimità e l'erroneità dell'avviso, in quanto contenente motivazione per relationem ed in quanto basato su di una serie di presunzioni e prove logiche infondate. In tale giudizio, l'Amministrazione controdeduceva che l'accertamento era del tutto legittimo, oltre che fondato, stante la totale inattendibilità della contabilità della società. La Commissione tributaria provinciale di Salerno, con la sentenza n. 145/01/09, rigettava il ricorso della società contribuente.

La società impugnava la predetta sentenza innanzi alla Commissione tributaria regionale della Campania, che, con la sentenza in epigrafe, respingeva integralmente l'appello.

La società ha proposto ricorso per Cassazione avverso tale sentenza deducendo sei motivi.

Resiste con controricorso l'Amministrazione finanziaria.

La società ricorrente ha depositato memoria difensiva ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso, la società ricorrente deduce l'omessa o insufficiente motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sul punto controverso e decisivo per il giudizio consistente nella mancata motivazione e prova del presupposto di inattendibilità delle scritture contabili idonee a legittimare l'Ufficio a porre in essere l'accertamento presuntivo dei redditi del contribuente.

Con il secondo, deduce la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), per mancata motivazione e prova, da parte dell'Ufficio, dei presupposti di esperibilità dell'accertamento e per aver la

Commissione tributaria regionale ritenuto la legittimità dell'accertamento operato dall'Ufficio sulla base della inattendibilità delle scritture contabili della società contribuente.

Con il terzo motivo, denuncia l'omessa ed insufficiente motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sul punto controverso e decisivo per il giudizio, consistente nella rilevanza meramente finanziaria delle somme riprese a tassazione quali ricavi non dichiarati.

Con il quarto, denuncia la violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42 e dell'art. 2696 c.c., per omessa prova della ripresa a tassazione di ricavi non dichiarati per Euro 1.062.464,00.

Con il quinto motivo, lamenta l'insufficiente e contraddittoria motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sul fatto controverso e decisivo per il giudizio consistente nell'esistenza delle operazioni sottese alla fatture passive emesse dalla società Q. s.r.l. e riprese a tassazione dall'Ufficio quali fatture relative ad operazioni asseritamente inesistenti.

Con il sesto ed ultimo motivo, deduce la violazione e falsa applicazione, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell'art. 54 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e dell'art. 2697 c.c., per omessa prova della ripresa a tassazione della detrazione Iva relativa alle fatture passive ricevute per operazioni ritenute oggettivamente inesistenti.

I motivi sono tutti infondati per le ragioni qui di seguito esposte.

Va premesso che l'accertamento fiscale da cui muove la presente controversia, è un accertamento di tipo analitico induttivo, accertamento che origina dall'analisi dei costi sostenuti ed esposti in contabilità dall'impresa per giungere a ritenere insufficienti i ricavi dichiarati (nella specie relativi all'anno 2004) e ciò anche sulla base dei ricavi e delle spese applicati in esercizi consimili relativi a diverse annualità.

Orbene, il ragionamento seguito dai secondi Giudici è immune dalle censure prospettate in quanto il complesso della motivazione della gravata sentenza risulta in linea con i principi affermati in materia da questa Corte che ha da tempo chiarito che "l'accertamento con metodo analitico-induttivo, con quale il fisco procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, ancorchè di rilevante importo, è consentito, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacchè la disposizione presuppone, appunto, scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata" (cfr., ex plurimis, Sez. 5, Sentenza n. 20060 del 24/09/2014, Rv. 632351-01). In materia di Iva, è stato soggiunto che "l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, commi 2 e 3, sulla base di presunzioni semplici, purchè gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente utilizzando le incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incombendo su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la

correttezza delle proprie dichiarazioni" (cfr., Sez. 6- 5, Ordinanza n. 26036 del 30/12/2015, Rv. 638202-01; eadem, Sez. 5. Ordinanza n. 25217 dell'11/10//2018).

E' stato altresì affermato che nel giudizio tributario, una volta contestata dall'Erario l'antieconomicità di un'operazione posta in essere dal contribuente che sia imprenditore commerciale, perchè basata su contabilità complessivamente inattendibile in quanto contrastante con i criteri di ragionevolezza, diviene onere del contribuente stesso dimostrare la liceità fiscale della suddetta operazione ed il giudice tributario non può, al riguardo, limitarsi a constatare la regolarità della documentazione cartacea. Infatti, è consentito al fisco dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere minori costi, utilizzando presunzioni semplici e obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 14941 del 14/06/2013, Rv. 627156-01; Sez. 5, Ordinanza n. 25257 del 25/10/2017, Rv. 645975- 01).

Tenuto conto di tali principi, a fronte delle argomentazioni con le quali i secondi giudici hanno rigettato l'appello del contribuente, risultano inammissibili, prima ancora che infondati, i motivi primo, terzo e quinto con i quali si denuncia il vizio di motivazione (in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vecchia formulazione, in quanto oggetto di impugnazione è una sentenza pubblicata in data 09/03/2011 e, quindi, in epoca precedente al 12 settembre 2012, data dalla quale è entrato in vigore il nuovo testo dell'art. 360 c.p.c., n. 5) sul presupposto dell'inattendibilità delle scritture contabili idonee a legittimare l'Ufficio a porre in essere l'accertamento presuntivo dei redditi del contribuente (primo motivo), sulla rilevanza meramente finanziaria delle somme riprese a tassazione quali ricavi non dichiarati (terzo motivo) e sulla l'esistenza delle operazioni sottese alla fatture passive emesse dalla società Q. s.r.l. (quinto motivo). Ed invero, su tutti tali fatti, la Commissione tributaria regionale ha argomentato in maniera adeguata indicando l'iter logico e giuridico in base al quale ha ritenuto non veridiche le operazioni dichiarate, utilizzando presunzioni semplici e obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente circa la regolarità delle operazioni effettuate. Nè integra il vizio denunciato la circostanza che la Commissione regionale non si sia soffermata specificamente sulla inattendibilità delle scritture, con esame analitico delle singole voci di bilancio, posto che tale inattendibilità si ricava per pura logica dall'esame degli elementi in fatto - esplicitato in sentenza in base ai quali i secondi giudici hanno ritenuto di confermare l'accertamento dell'Ufficio (v. pagine 2, 3, 4 della motivazione, ove la Commissione spiega, attraverso puntuali riscontri documentali - quali il contratto stilato tra la società R. e la società O., il contratto di leasing tra Q. e Banca A. e il contratto la Q. e R., fattire e note di credito tra le parti - l'infondatezza della tesi della società contribuente circa l'esistenza di semplici operazioni finanziarie, nonchè la soggettiva inesistenza dell'operazione di leasing, per essere la società Q. - emittente di tre fatture di vendita nei confronti della Banca A. per Euro 891.380,00 per cessione di attrezzature poi oggetto di tre contratti di leasing strumentale con la società R. priva di capacità tecnica e professionale) Anche i motivi secondo, quarto e sesto, con i quali la ricorrente deduce il vizio di violazione di legge, sono infondati. La Commissione tributaria regionale non ha violato alcune delle disposizioni normative invocate dalla ricorrente (D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 39 e 42, artt. 2626 e 2697 c.c., D.P.R. n. 633 del 1973, art. 54) e non si è affatto discostata dai principi di diritto su riportati in quanto, con apprezzamento insindacabile

in questa sede, ha fondato il suo ragionamento sulla prova logica afferente al tipo di accertamento analitico-induttivo, ritenendo, in base agli elementi acquisti, l'inverosimiglianza delle operazioni dichiarate dalla contribuente. Nè, d'altro canto, il contribuente, nonostante la lunga esposizione del ricorso, ha in qualche modo dedotto (e tanto meno allegato) di aver fornito prova contraria ai rilievi formulati dall'Ufficio poi avallati dal giudice di merito o comunque di aver indicato qualche elemento di prova idoneo a porre in dubbio il convincimento cui sono pervenuti i giudici didi secondo grado.

Per giunta, va evidenziato che in tale sede non è ammissibile introdurre una nuova valutazione dei fatti oggetto del giudizio di merito, come sembra richiedere, surrettiziamente, la ricorrente società nella parte in cui assume che una corretta valutazione degli elementi circostanziali emergenti nella fattispecie avrebbe dovuto portare la Commissione a concludere per l'infondatezza dell'avviso di accertamento e per la regolarità della gestione economica d'impresa. All'uopo si rammentano i principi affermati da questa Corte secondo cui: "Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sè coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione." (così, Sez. 6- 5, Ordinanza n. 9097 del 07/04/2017, Rv. 643792-01; adde Sez. 6-3, Ordinanza n. 8758 del 04/04/2017, Rv. 643690-01). Il ricorso va, dunque, integralmente rigettato.

Le spese seguono la soccombenza della società ricorrente e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna la società ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore della controricorrente che liquida in complessivi 10.000,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile della Corte di Cassazione, il 17 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 29 aprile 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza