Sentenza del 11/02/2021 n. 3430 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La Commissione tributaria provinciale di Latina accoglieva i distinti ricorsi proposti dalla soc. (---) s.r.l. avverso gli avvisi di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate, sulla base dei pp.vv.cc. della G.d.F., rilevata l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi per gli anni 2003, 2004 e 2005, l'irregolare tenuta della contabilita' ed il reperimento di fatture per operazioni attive non registrate, aveva determinato il reddito di impresa in via induttiva, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 55, nonche', per le operazioni imponibili rilevate ai fini IVA, determinato le relative imposte dovute.

2. I giudici della C.T.P. ritenevano illegittimi gli avvisi di accertamento perche' sottoscritti dal capo area controllo delegato dal direttore dell'ufficio, oltre che per carenza di motivazione, ritenendo assorbite le eccezioni relative alla insussistenza dei redditi accertati.

3. Avverso le separate decisioni della C.T.P. l'ufficio proponeva appello con atti separati dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina, la quale, con sentenze n. 509/39/12, n. 510/39/12 e n. 511/39/12 tutte depositate il 15.11.2012, rigettava gli appelli dell'ufficio, confermando integralmente le decisioni dei giudici di primo grado.

5. Avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate ha proposto distinti ricorsi per cassazione, affidati ciascuno a tre motivi cui la societa' contribuente non ha opposto alcuna difesa; ricorsi che sono stati riuniti al procedimento n. 758 del 2014.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In limine iudicii la Corte ha proceduto alla riunione dei tre procedimenti nella considerazione che "l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, previsto dall'articolo 274 c.p.c., in quanto volto a garantire l'economia ed il minor costo dei giudizi, oltre alla certezza del diritto, risulta applicabile anche in sede di legittimita', in relazione a ricorsi proposti contro sentenze diverse pronunciate in separati giudizi, in ossequio al precetto costituzionale della ragionevole durata del processo, cui e' funzionale ogni opzione semplificatoria ed acceleratoria delle situazioni processuali che conducono alla risposta finale sulla domanda di giustizia, ed in conformita' dal ruolo istituzionale della Corte di cassazione, che, quale organo supremo di giustizia, e' preposta proprio ad assicurare l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, nonche' l'unita' del diritto oggettivo nazionale" (v. Sez. U, Sentenza n. 18125 del 13/09/2005).

1.1. In relazione a ciascun ricorso, con il primo motivo l'agenzia ricorrente deduce ex articolo 360 c.p.c., comma 1 n. 3, "violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 42 e 41 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 55, nonche' dell'articolo 2697 c.c.", lamentando che, i giudici di appello, applicando erroneamente il Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 42, avrebbero ritenuto nullo l'accertamento impugnato in quanto non recava la sottoscrizione del capo dell'ufficio dell'amministrazione finanziaria che lo aveva emesso. La C.T.R. aveva poi disapplicato il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 55, in quanto, avendo la societa' omesso di presentare la dichiarazione per l'anno 2005 e non avendo fornito elementi idonei a dimostrare che il reddito non era stato prodotto o che era stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'Ufficio, ricorrevano i presupposti per la determinazione induttiva del reddito.

1.2. Il motivo, articolato in due diverse ragioni di censura, e' fondato e va accolto.

1.3. Quanto alla prima doglianza relativa alla violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, in base al quale "gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato", nel caso di specie, la C.T.R., pur dando atto del conferimento di delega al capo area controllo Di (---), ha messo comunque in dubbio il potere di firma del predetto funzionario, rilevando che l'ordine di servizio avrebbe una "mera rilevanza interna all'ufficio" non essendo stato "mai portato a conoscenza dei terzi e, comunque, assolutamente generico ed insufficiente a provare l'effettiva esistenza e la validita' della delega alla firma dell'avviso di accertamento in esame".

1.4. Le ragioni di censura indicate dalla C.T.R. vanno decisamente disattese, in quanto non specificano sotto quale profilo la delega in questione non possa essere ricondotta nell'ambito della previsione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42. Invero, va rilevato che la delega conferita ad un funzionario per la sottoscrizione dell'avviso di accertamento non e' una delega di funzioni, ma solo una delega di firma (Cass., Sez. 5, 23/03/2019, n. 8814) e che in caso di delega di "firma" l'atto firmato dal delegato, pur essendo certamente frutto dell'attivita' decisionale di quest'ultimo, resta formalmente imputabile al delegante, senza alcuna alterazione dell'ordine delle competenze (Cass., Sez. 6, 07/02/2020 n. 3014).

1.5. Analogamente e' meritevole di accoglimento la censura con cui l'agenzia deduce violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 per avere la C.T.R. confermato integralmente la decisione con cui la C.T.P. aveva annullato l'avviso di accertamento del reddito di impresa mediante applicazione ai ricavi, risultati dai controlli effettuati dai verbalizzanti, di una percentuale di redditivita' del 30% senza tuttavia fornire alcun chiarimento o alcuna concreta specificazione, ne' alcun elemento probatorio al riguardo e, comunque, senza dare rilievo alcuno all'omessa dichiarazione dei redditi da parte della contribuente; comportamento che legittimava l'adozione del metodo induttivo da parte dell'ente impositore. Com'e' noto, infatti, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimita', nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, la legge abilita l'Ufficio a servirsi di

qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo anche con metodo induttivo, non escludendo l'utilizzazione, in deroga alla regola generale, di presunzioni semplici. A fronte dell'omessa dichiarazione dei redditi, il potere-dovere dell'amministrazione, Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 41, comporta, infatti, che, sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o conosciuti, l'ente impositore e' abilitato a determinare il reddito complessivo della societa', con facolta' di fare ricorso a presunzioni cosiddette "supersemplici", ossia a presunzioni prive dei requisiti di gravita', precisione e concordanza. Peraltro, come pacificamente ritenuto da questa Corte, allorche' il fisco proceda alla determinazione induttiva dei ricavi, si determina un'inversione dell'onere della prova, essendo a carico del contribuente la prova degli elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non e' stato prodotto o e' stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'ufficio (Cass. Sez. 5, 22/11/2016, n. 25704; Sez. 5, 02/07/2014 n. 15027; Sez. 5, 11/10/2013 n. 23115).

2. Con il secondo motivo, l'agenzia deduce in relazione a ciascun ricorso, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "motivazione insufficiente e illogica circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio", lamentando che i giudici della C.T.R., omettendo di motivare fatti decisivi per la controversia, non avrebbero consentito di valutare la correttezza giuridica, ne' tantomeno la coerenza logico-formale del procedimento seguito per pervenire alla decisione impugnata.

2.1. Il motivo e' inammissibile, in quanto, trattandosi di sentenza pubblicata il 15 novembre 2012 deve essere applicato l'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134; disposizione quest'ultima, la cui violazione (per motivazione insufficiente e illogica circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5) risulta comunque dedotta in via subordinata dall'Agenzia con ulteriore motivo sub 3), nella considerazione che l'omessa dichiarazione da parte della societa', che aveva legittimato l'accertamento di tipo induttivo, con conseguente inversione dell'onere della prova a carico della contribuente, costituisse fatto storico rilevante non preso in esame dalla Commissione.

2.2. Detto motivo va accolto.

2.3. Invero la C.T.R. ha ben evidenziato che l'Agenzia delle Entrate, sulla base dei pp.vv.cc. della G.d.F., dell'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, dell'irregolare tenuta della contabilita' per aver riscontrato l'aggiornamento del libro giornale solo fino al 31.12.2001, ma anche dell'esame delle fatture reperite dalle quali erano state rilevate operazioni attive non registrate, nonche' dell'omessa presentazione dei modelli Intrastat 1 relativi ad acquisti e vendite intracomunitarie, aveva determinato il reddito di impresa in via induttiva, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 55, applicando ai ricavi la percentuale di redditivita' del 30% rilevata da imprese esercenti la medesima attivita', nel medesimo ambito territoriale; inoltre, aveva appurato ai fini IVA che la percentuale media degli ultimi tre anni sull'intero volume di affari delle operazioni non imponibili, in quanto cessioni intracomunitarie ai sensi del Decreto Legge n. 331 del 1993, articolo 41 era pari all'85%, e considerato l'ammontare delle operazioni imponibili per ciascun anno, accertando l'imposta dovuta, calcolata secondo l'aliquota ridotta del

10% tenuto conto della tipologia dei beni commercializzati. Di tutto cio' i giudici di merito non avevano tenuto conto alcuno, asserendo che "la motivazione risultava in realta' solo apparente e comunque insufficiente, avendo l'ufficio proceduto alla determinazione del reddito di impresa mediante applicazione ai ricavi, risultati dai controlli effettuati dai verbalizzanti, di una percentuale di redditivita' del 30% senza tuttavia fornire alcuna concreta specificazione, ne' alcun elemento probatorio al riguardo".

2.4. Nel caso in esame, a fronte delle puntuali contestazioni dell'Ufficio, i giudici di appello non hanno espresso alcuna considerazione sul fatto rilevante dell'omessa dichiarazione dei redditi da parte della contribuente; fatto il cui rilievo e la cui decisivita' ai fini della formulazione del giudizio di fondatezza della ripresa a tassazione, era certamente idoneo a condurre ad una diversa soluzione della controversia. La sentenza appare dunque viziata nel percorso argomentativo seguito per pervenire alla conferma della pretesa tributaria e incorre nel vizio di motivazione denunciato che, per come formulato, si pone entro i limiti del paradigma normativo del novellato articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5

3. Alla stregua di tali considerazioni i ricorsi vanno accolti, con conseguente cassazione delle sentenze impugnate, e rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimita', al giudice a quo, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie i ricorsi riuniti nei termini di cui in motivazione; cassa le sentenze impugnate e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione staccata di Latina, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza