Sentenza del 15/12/2021 n. 40215 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate emetteva avviso di accertamento nei confronti della società G.G. di G.M. & C. Snc, nonchè, per trasparenza, dei soci G.M., G.M. e A.C., per Irpeg (Irpef per i soci), Irap e Iva per l'anno 2005 in relazione ad operazioni di acquisto e rivendita di vongole effettuate "in nero", ossia omettendo di regolarizzare gli acquisti e di fatturare la successiva cessione, nonchè per l'indebita deduzione di costi indeducibili.

Le impugnazioni dei contribuenti, parzialmente accolte dalla CTP di Venezia, secondo la quale era legittima la sola ripresa afferente gli accertamenti bancari per l'importo di Euro 16.500,00, erano rigettate dalla CTR in epigrafe.

G.G. di G.M. & C. Snc, G.M., G.M. e A.C. propongono ricorso per cassazione con dieci articolati motivi, poi illustrati con memoria.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo è articolato su tre profili e precisamente: a) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c., per omessa pronuncia con riguardo alla dedotta infondatezza della pretesa, alla carenza di prova, non assumendo rilievo le dichiarazioni di terzi, aventi natura meramente indiziaria anche se espresse in sede penale, all'irrilevanza del rinvenimento di una somma di Euro 51.900,00 nella cassaforte del sig. G., nonchè alla dedotta illegittimità dell'accesso domiciliare relativo al suddetto rinvenimento di denaro; b) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omessa motivazione su punti decisivi della controversia, relativi alle medesime circostanze su indicate; c) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, insufficiente motivazione sui medesimi punti.

1.1. I lamentati profili - anche a prescindere dall'inammissibilità complessiva del motivo per l'inestricabile e disordinato intreccio delle doglianze, che investono, senza una concreta distinzione tra i diversi profili, questioni in fatto, error in procedendo e in iudicando - sono tutti inammissibili anche singolarmente considerati.

1.2. Con riguardo all'asserita violazione dell'art. 112 c.p.c., è dirimente, infatti, che le asserite doglianze sono sì state formulate con il ricorso introduttivo ma non risultano in alcun modo proposte in sede d'appello.

E' lo stesso ricorso, del resto, che precisa che le doglianze sono state proposte in primo grado ma in alcun punto cura di indicare se, e in quale modo, le questioni siano state riproposte in appello, nè, a maggior ragione, riproduce l'esatto tenore delle doglianze che siano state, in ipotesi, ripresentate in sede di gravame, in totale carenza, quindi, di specificità.

Va rilevato, del resto, che, ove la parte deduca un error in procedendo per omessa pronuncia su una domanda "è necessario, ai fini del rispetto del principio di specificità e autosufficienza del ricorso per cassazione, che nel ricorso stesso siano riportati, nei loro esatti termini e non genericamente ovvero per riassunto del loro contenuto, i passi del ricorso introduttivo con i quali la questione controversa è stata dedotta in giudizio e quelli dell'atto d'appello con cui le censure sono state formulate" (Cass. n. 11738 del 08/06/2016; Cass. n. 19410 del 30/09/2015); nè rileva l'esistenza, in relazione al vizio lamentato, del potere di diretto esame degli atti da parte della Corte che "presuppone comunque l'ammissibilità del motivo di censura, onde il ricorrente non è dispensato dall'onere di specificare (a pena, appunto, di inammissibilità) il contenuto della critica mossa alla sentenza impugnata, indicando anche specificamente i fatti processuali alla base dell'errore denunciato, e tale specificazione deve essere contenuta nello stesso ricorso per cassazione, per il principio di autosufficienza di esso" (Cass. n. 22880 del 29/09/2017).

1.3. Con riguardo ai profili b) e c) la doglianza è poi inammissibile perchè non più consentita ex art. 360 c.p.c., n. 5, nella nuova formulazione introdotta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 1, lett. b), conv. con modif. nella L. 7 agosto 2012 n. 134, ratione temporis applicabile trattandosi di sentenza pubblicata il 30 novembre 2012, che ha circoscritto il controllo del vizio di legittimità alla verifica del requisito "minimo costituzionale" di validità prescritto dall'art. 111 Cost., sicchè è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali.

Tale requisito minimo non risulta soddisfatto, invero, soltanto quando ricorrano quelle stesse ipotesi che si convertono nella violazione dell'art. 132 c.p.c., n. 4, e che determinano la nullità della sentenza (mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale; motivazione apparente; manifesta ed irriducibile contraddittorietà; motivazione perplessa od incomprensibile), mentre al di fuori di esse residua soltanto l'omesso esame di un fatto storico controverso, che è stato oggetto di discussione e che sia "decisivo", non essendo più consentito impugnare la sentenza per criticare la sufficienza del discorso argomentativo a giustificazione della decisione adottata sulla base degli elementi fattuali acquisiti al rilevante probatorio ritenuti dal giudice di merito determinanti ovvero scartati in quanto non pertinenti o recessivi (Sez. U, n. 8053 del 2014, Rv. 629831 e 629830).

Si tratta di ipotesi che non ricorrono nella vicenda in giudizio avendo la CTR con motivazione sintetica - ma non per questo meno esaustiva in quanto riferita alle specifiche fonti di prova pertinenti e alle argomentazioni della contribuente - fornito, a sostegno della decisione assunta, un percorso logico chiaro e ben delineato.

2. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia in ordine al difetto di motivazione dell'avviso con riguardo alla

quantificazione delle somme sottratte all'imposizione.

2.1. Il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c., per omessa pronuncia in relazione alla eccepita violazione del divieto di doppia o multipla presunzione quanto alla cessione in nero della merce.

2.2. Entrambe le doglianze sono inammissibili.

Valgono le medesime considerazioni sopra esposte al punto 1.2. atteso che le censure sono asserite come formulate in primo grado (senza che, tuttavia, ne sia stato riprodotto il dato testuale) ma non risulta neppure dedotto che esse siano state riproposte in appello.

Il terzo motivo, inoltre, attinge i rilievi dell'Ufficio e non la sentenza.

3. Il quarto motivo (rubricato II) è articolato in due profili: a) insufficiente motivazione quanto alla prova della pretesa impositiva; b) violazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, art. 109 tuir, comma 5, e dei principi in tema di ripartizione dell'onere della prova sulla medesima questione.

3.1. Il profilo sub a) è inammissibile per le medesime ragioni già esposte al punto 1.3.

3.2. Il profilo sub b) è infondato.

La CTR ha correttamente posto in rilievo, con riguardo ai costi per i servizi prestati, che le prestazioni erano solo genericamente descritte, mancando i contratti da cui desumere la natura e l'entità delle attività materiali fornite, sicchè era assente ogni prova - il cui onere, trattandosi di componenti negativi del reddito, incombe, contrariamente a quanto sostenuto in ricorso, sul contribuente (v. Cass. n. 19166 del 06/07/2021) - in merito ai requisiti di certezza e determina bilità.

Non sussistono, pertanto, le contestate violazioni.

4. Il quinto motivo (rubricato III) denuncia "violazione di legge ed errata applicazione dell'art. 109 tuir, comma 2, nonchè, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omessa motivazione su più punti decisivi, avuto riguardo all'indeducibilità di costi per carenza del requisito di competenza.

4.1. Preliminarmente va rilevato che la doglianza, pur formulata anche come violazione di legge, è univocamente diretta a far valere un vizio motivazionale, non essendo in alcun modo precisato come tale violazione si sarebbe atteggiata nella sentenza, nè essendo indicata la norma o il suo contenuto; l'articolazione del motivo, del resto, si conclude con la specificazione "ove la commissione si fosse pronunciata in ordine a tale duplice ordine di circostanze...".

Il motivo, dunque, è inammissibile per le medesime ragioni sopra esposte al punto 1.3., neppure potendosi ricondurre la doglianza all'art. 360 c.p.c., n. 5, come omesso esame di fatti decisivi, di cui non sussistono nè i requisiti formali, nè quelli sostanziali, attesa l'esplicita e puntuale considerazione della CTR per la contabilità della parte.

5. Il sesto motivo (rubricato IV) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 2, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 1, n. 2, per aver la CTR ritenuto legittima la ripresa conseguente alle indagini bancarie relative al conto di un socio pur in assenza di prova dell'intestazione fittizia al medesimo e la contestuale riconducibilità alla società.

5.1. Il motivo è infondato.

5.2. Premesso che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, prevede una presunzione legale in base alla quale sia i prelevamenti, sia i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi, con la sola esclusione - qui non rilevante - dei prelevamenti effettuati dal lavoratore autonomo o dal professionista, e che, a fronte di tale presunzione il contribuente, in mancanza di espresso divieto normativo e per il principio di libertà dei mezzi di prova, può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici, da sottoporre comunque ad attenta verifica da parte del giudice (Cass. n. 11102 del 05/05/2017; Cass. n. 10480 del 03/05/2018), va rilevato - quanto all'estensione delle verifiche bancarie ai conti dei soci - che costituisce principio consolidato di questa Corte, cui non v'è ragione di discostarsi, che "in tema di accertamenti sui redditi di società di persone a ristretta base familiare" - come è nella specie "l'Ufficio finanziario può legittimamente utilizzare, nell'esercizio dei poteri attribuitigli dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, le risultanze di conti correnti bancari intestati ai soci, riferendo alla società le operazioni ivi riscontrate, perchè la relazione di parentela tra i soci è idonea a far presumere la sostanziale sovrapposizione tra interessi personali e societari, identificandosi gli interessi economici in concreto perseguiti dalla società con quelli propri dei soci, salva la facoltà dell'ente di dimostrare l'estraneità delle singole operazioni alla comune attività d'impresa" (Cass. n. 30098 del 21/11/2018; Cass. n. 7758 del 20/03/2019).

6. Il settimo motivo (relativo all'avviso di accertamento nei confronti dei soci, rubricato B1 e 1.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c. per aver la CTR omesso di pronunciare sulla dedotta illegittimità degli avvisi di accertamento emessi nei confronti dei soci per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40, comma 2, e art. 5 tuir, in quanto non emessi in unico atto con quello della società.

6.1. Il motivo, in disparte la carenza di specificità - i ricorrenti non hanno riprodotto la censura asseritamente non esaminata dalla CTR ma si sono limitati ad indicare ove essa sarebbe stata formulata -, è infondato.

Il citato art. 40, infatti, nel prevedere che "alla rettifica delle dichiarazioni presentate dai soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche si procede con unico atto" non prescrive, come ritengono i contribuenti, l'unicità dell'avviso di accertamento per società e soci ma solamente che deve essere unico l'atto con cui l'Ufficio accerta un maggior reddito della società da imputare ai soci ex art. 5 tuir, nei confronti dei quali, poi, potrà essere emesso l'avviso verso i soci per i maggiori redditi che ne derivano.

In ogni caso, la tesi dei ricorrenti, anche ammesso che possa ritenersi plausibile, non porta alle conseguenze che ne vengono derivate non essendo prevista alcuna nullità per l'emissione di avvisi disgiunti.

7. L'ottavo motivo (relativo all'avviso di accertamento nei confronti dei soci, rubricato B1 e 2.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c. per aver la CTR omesso di pronunciare sulla dedotta nullità degli avvisi emessi nei confronti dei soci per difetto di motivazione.

7.1. Il motivo è inammissibile per difetto di specificità e decisività.

I ricorrenti non solo non hanno riprodotto la censura, su cui la CTR avrebbe asseritamente omesso di pronunciare, ma neppure hanno allegato il contenuto dell'avviso, al fine di evidenziare che con esso l'Agenzia si era limitata a enunciare la pretesa impositiva, senza indicarne petitum e causa petendi e senza ricostruirne gli elementi costitutivi (secondo le precisazioni rese da questa Corte, per le quali si veda, tra varie, Cass. 21 novembre 2018, n. 30039).

8. Il nono motivo (relativo all'avviso di accertamento nei confronti dei soci, rubricato B1 e 3.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 112 c.p.c. per aver la CTR omesso di pronunciare sulla dedotta illegittimità delle sanzioni per carenza dell'elemento soggettivo.

8.1. La doglianza è inammissibile.

Valgono, anche qui, le medesime considerazioni su esposte al punto 1.2. atteso che la censura è asserita come formulate in primo grado (senza che, tuttavia, ne sia stato riprodotto il dato testuale) ma non risulta neppure dedotto che sia stata riproposta in appello.

9. Infine, con l'ultima doglianza i contribuenti deducono "l'illegittimità in via derivata" degli avvisi "in quanto promananti da attività di accertamento illegittima" "confluita nell'avviso di accertamento societaria" "con conseguente integrale richiamo dei motivi d'impugnazione suesposti" "qui integralmente riportati".

9.1. La censura, anche a prescindere dalla sua infondatezza atteso il rigetto delle altre doglianze del ricorso, è inammissibile per assoluta genericità, neppure essendo individuabile se essa integri una violazione di legge o altro e neppure attingendo la sentenza impugnata, sì da integrare un "non motivo".

10. Il ricorso va pertanto rigettato. Le spese, liquidate come in dispositivo, sono regolate per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna G.G. di G.M. & C. Snc, G.M., G.M. e A.C. al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in complessivi Euro 8.000,00, 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 processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso stesso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 15 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza