Sentenza del 09/05/2022 n. 14676 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Va pregiudizialmente disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione formulata dal Fallimento, atteso che l'atto introduttivo del giudizio contiene tutte le indicazioni necessarie alla comprensione del thema decidendum ed è pienamente autosufficiente.

2. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, commi 1 e 2, e art. 40, comma 1, nonchè delle simmetriche norme dettate in tema di IVA dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto l'insussistenza dei presupposti per procedere con il metodo analitico-induttivo alla ricostruzione dei ricavi e con il metodo induttivo alla ricostruzione dei costi.

2.1. Con il secondo motivo di ricorso si contesta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa e/o insufficiente motivazione su fatti controversi e decisivi per giudizio, costituiti dalle incongruenze indicate dall'Ufficio in ordine alle rimanenze di magazzino, nulla avendo dedotto il Fallimento in proposito.

2.2. Con il terzo motivo di ricorso si deduce, sempre in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa e/o insufficiente motivazione sul fatto decisivo e controverso costituito dalle modalità di determinazione dei costi da parte dell'Ufficio.

2.3. Con il quarto motivo di ricorso si contesta, ancora in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa e/o insufficiente motivazione in ordine alla grave incongruenza caratterizzata dall'esiguità dell'utile di esercizio.

3. I motivi, che possono essere complessivamente esaminati per ragioni di connessione, sono fondati per le ragioni che seguono.

3.1. Secondo la pacifica giurisprudenza di questa Corte, il discrimine tra l'accertamento condotto con metodo analitico-induttivo o extracontabile e quello condotto con metodo induttivo puro sta, rispettivamente, nella parziale o assoluta inattendibilità dei dati risultanti dalle scritture contabili: nel primo caso, la "incompletezza, falsità od inesattezza" degli elementi indicati non è tale da consentire di prescindere dalle scritture contabili, essendo legittimato l'Ufficio accertatore solo a completare le lacune riscontrate, utilizzando ai fini della dimostrazione dell'esistenza di componenti positivi di reddito non dichiarati, anche presunzioni semplici - non necessariamente plurime (Cass. n. 22184 del 14/10/2020) - rispondenti ai requisiti previsti dall'art. 2729 c.c.; nel secondo caso, invece, "le omissioni o le false od inesatte indicazioni"

risultano tali da inficiare l'attendibilità - e dunque l'utilizzabilità, ai fini dell'accertamento - anche degli altri dati contabili (apparentemente regolari), con la conseguenza che l'amministrazione finanziaria può "prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili in quanto esistenti" ed è legittimata a determinare l'imponibile base ad elementi meramente indiziari, anche se inidonei ad assurgere a prova presuntiva ex artt. 2727 e 2729 c.c., (Cass. n. 33604 del 18/12/2019; Cass. n. 6861 del 08/03/2019; Cass. n. 17952 del 24/07/2013).

3.1.1. Nel caso di accertamento analitico-induttivo grava sul contribuente l'onere di provare i costi eventualmente sostenuti, mentre nel caso di accertamento induttivo puro l'Ufficio ha l'onere di determinare induttivamente non solo i ricavi ma anche i corrispondenti costi (Cass. n. 31024 del 28/12/2017; Cass. n. 22868 del 29/09/2017; Cass. n. 3567 del 10/02/2017; Cass. n. 25317 del 28/11/2014; Cass. n. 5192 del 04/03/2011).

3.1.2. La scelta di ricorrere al metodo analitico-induttivo o al metodo induttivo puro rientra nel potere discrezionale dell'Amministrazione finanziaria, nell'ambito della previsione di legge, di scegliere il metodo di accertamento da utilizzare nel caso concreto e, pertanto, parte contribuente, in assenza di situazioni peculiari pregiudizievoli, non ha titolo a dolersi della scelta operata (Cass. n. 2872 del 03/02/2017; Cass. n. 8333 del 25/05/2012).

3.2. Nel caso di specie, diversamente da quanto ritenuto dalla CTR, l'Ufficio ha correttamente adottato il metodo analitico-induttivo per la ricostruzione dei ricavi in ragione di alcune incongruità evidenziate: a) da risultati di gestione palesemente incongrui (utile esiguo nell'anno 1999 e perdita consistente nell'anno 2000 nonostante l'incremento dei ricavi); b) dal mancato rispetto della cronologia delle registrazioni nel libro giornale; c) da anomalie nelle movimentazioni del conto cassa; d) da anomalie nella emissione delle note di credito; e) dall'esistenza di ricavi non contabilizzati; e) dalle discordanze riscontrate nei valori delle rimanenze, di rilevante valore e attinenti a prodotti per lo più deperibili (prodotti caseari) in assenza di locali idonei a custodirli.

3.3. A fronte di tali emergenze, che si traducono nella sussistenza di un elemento grave e preciso, quale la complessiva e sostanziale inattendibilità della contabilità della società contribuente, la CTR non ha allegato elementi idonei ad escludere il legittimo ricorso all'accertamento di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d).

3.3.1. Invero, con riferimento alle discordanze evidenziate nei valori di magazzino, la CTR ha opposto un elemento del tutto irrilevante, quale la corrispondenza del valore complessivo di bilancio al valore complessivo del magazzino, senza considerare nè i rilievi relativi alla deperibilità dei prodotti e all'insussistenza di locali idonei alla loro custodia, nè la assenza (per l'anno d'imposta 1999) del prospetto delle rimanenze.

3.3.2. Con riferimento ai risultati di bilancio, la CTR elude del tutto la puntuale contestazione, affermando che detti risultati sono spiegabili in relazione al fallimento, peraltro intervenuto unicamente il (---).

3.4. La circostanza, poi, che l'Ufficio abbia determinato i costi in misura forfetaria, come se si sia proceduto ad accertamento induttivo puro, non implica, di per sè, un pregiudizio per la società

contribuente, la quale, in caso contrario, avrebbe dovuto fornire la prova specifica dei costi.

3.4.1. In altri termini, è vero che l'Ufficio, scelta la modalità di accertamento analitico-induttivo, ha poi provveduto a determinare i costi in applicazione del diverso metodo induttivo, ma è altrettanto vero che la CTR, invece di censurare sic et simpliciter il comportamento dell'Agenzia delle entrate, avrebbe dovuto verificare se, in concreto, le menzionate modalità di accertamento abbiano determinato, in concreto, un pregiudizio per il Fallimento e che detto pregiudizio sia stato specificamente denunciato.

3.4.2. Infatti, pur erroneamente cumulando due distinti metodi di accertamento, l'Agenzia delle entrate ha comunque riconosciuto al contribuente costi di produzione del reddito che non risultano essere stati specificamente documentati; e ciò costituisce un vantaggio del quale il Fallimento non ha alcun interesse a dolersi, salvo comprovare la sussistenza di costi maggiori.

4. Con il quinto motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa e/o insufficiente motivazione su fatto decisivo e controverso, evidenziando che la CTR avrebbe del tutto omesso di motivare con riferimento agli ulteriori rilievi non oggetto di specifica contestazione da parte del Fallimento e concernenti essenzialmente l'IVA. 4.1. Il motivo è fondato.

4.2. Come puntualmente dimostrato dall'Agenzia delle entrate, su detti rilievi la CTR ha omesso ogni motivazione, erroneamente ritenendo gli stessi assorbiti dalla questione concernente la legittimità dell'accertamento.

5. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla CTR del Molise, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Molise, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 12 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 9 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza