Sentenza del 15/03/2022 n. 8482 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La Commissione tributaria regionale della Campania, sezione distaccata di Salerno, accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Salerno (n. 204/14/2009), che aveva parzialmente accolto il ricorso presentato dalla società V. V. s.a.s, nonchè dai soci R.G. e D.O., contro l'avviso di accertamento emesso nei loro confronti, per l'anno 2004, dall'Agenzia delle entrate, sia per ricavi non contabilizzati per Euro 121.500,00, sia per costi non inerenti e costi non deducibili, determinando quindi un reddito di impresa di Euro 155.248,00, maggiore del dichiarato di Euro 30.126,00. Il giudice d'appello, in particolare, evidenziava che, nella prova per presunzioni, la relazione tra il fatto noto e quello ignoto non deve avere carattere di necessità, essendo sufficiente che l'esistenza del fatto da dimostrare derivi come conseguenza dal fatto noto alla stregua del canone di ragionevole probabilità; il fatto noto, nella specie, era dimostrato da una serie di versamenti infruttiferi per contanti eseguiti dai soci nelle casse della società. I soci non avevano fornito attendibili giustificazioni in ordine ai pagamenti eseguiti in contanti, limitandosi a riferire di una sorta di consuetudine di utilizzare tale forma di pagamento. I costi relativi al pagamento del biglietto aereo non erano inerenti, in quanto il biglietto è intestato alla persona fisica e, comunque, la società non aveva prodotto alcuna prova dell'emissione di fattura nei confronti della stessa per il costo del biglietto.

2. Avverso tale sentenza propongono ricorso per cassazione la società ed i soci, depositando anche memoria scritta.

3. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. Anzitutto, si rileva che, in tema di contenzioso tributario, ai fini della regolare proposizione dell'appello dinanzi alle commissioni tributarie regionali, la notifica a mezzo posta, eseguita ai sensi della L. 21 gennaio 1994, n. 53, equivale in tutto e per tutto a quella effettuata a mezzo ufficiale giudiziario (Cass., sez. 5, 24 marzo 2011, n. 6811); sicchè deve essere rigettata l'eccezione sollevata dalla Agenzia delle entrate in ordine alla inapplicabilità della L. n. 53 del 1994, art. 1, al processo tributario, per il quale sarebbe possibile solo la notificazione a mezzo ufficiale giudiziario, ma non quella effettuata dall'Avvocato autorizzato dal Consiglio dell'Ordine di appartenenza a mezzo del servizio postale.

1.1. Con il primo motivo di ricorso la società ed i soci deducono la "omessa o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Nella duplice manifestazione di difetto assoluto e/o motivazione apparente ". Il giudice d'appello avrebbe omesso di fornire una motivazione in relazione alla riforma della sentenza di prime cure. La Commissione regionale si sarebbe limitata ad affermare che la presunzione di ricavi occulti derivava da una "non credibile motivazione dei soci". Tra l'altro, invertendo completamente la regola di riparto dell'onere della prova sulla scorta di una immotivata incongruenza della giustificazione fornita dai ricorrenti.

2. Con il secondo motivo di impugnazione i ricorrenti lamentano la "contraddittoria motivazione su un fatto decisivo del giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5". Il giudice d'appello avrebbe ritenuto la giustificazione fornita dai ricorrenti, allo stesso tempo, sia "inesistente" sia "non congruente". Inoltre, la decisione d'appello si fonda su dichiarazioni mai rilasciate da parte dei ricorrenti.

3. Con il terzo motivo di impugnazione ricorrenti si dolgono della "contraddittoria e/o insufficiente motivazione circa un punto decisivo della controversia, con riguardo all'omessa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5". Il giudice d'appello sarebbe incorso in errore nell'aver desunto dal fatto noto, consistente in una serie di versamenti eseguiti in contanti dei soci nelle casse della società, l'esistenza di ricavi occulti. In realtà, il versamento in favore della società poteva essere effettuato dal socio utilizzando, in tutto o in parte, il proprio patrimonio.

4. Con il quarto motivo di impugnazione i ricorrenti deducono la "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". Sarebbe stata violata la disposizione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, non avendo provveduto il giudice d'appello ad accertare i redditi e il patrimonio dei soci. Per applicare la presunzione l'Ufficio avrebbe dovuto procedere ad effettuare un accertamento sul patrimonio e sui redditi dei soci.

5. Con il quinto motivo di impugnazione ricorrenti lamentano la "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. D e degli artt. 2727-2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". Il giudice d'appello è incorso nel vizio di violazione di legge in quanto ha confermato l'accertamento nonostante lo stesso fosse stato emesso in palese assenza dei presupposti fissati della norma, e quindi dagli artt. 2727 e 2729 c.c.. L'unico elemento addotto dall'Amministrazione ed avallato dalla Commissione regionale, ritenuto indiziante, era costituito dal ricorso al finanziamento dei soci. Tale elemento difettava del requisito della gravità. Sarebbe stato necessario, invece, espletare indagini bancarie esaustive tese a dimostrare l'impossibilità economica dei soci ad effettuare finanziamenti.

6. Con il sesto motivo di impugnazione i ricorrenti si dolgono della "omessa e/o insufficiente motivazione circa un punto decisivo del giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella parte in cui non è stato rilevato il dedotto vizio di motivazione dell'accertamento, connesso alla mancata allegazione del PVC". Gli accertamenti impugnati erano nulli per la mancata allegazione del PVC. L'Ufficio ha depositato solo nel giudizio di appello tale PVC.

7. Con il settimo motivo di impugnazione i ricorrenti deducono la "violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 ". La L. n. 212 del 2000, art. 12, prevede che, al termine della verifica fiscale, debba essere consegnata al

contribuente una copia del processo verbale. Pertanto, la mancata conoscenza, anche solo di una parte del PVC o di atti o documenti adesso allegati, comporta la nullità assoluta del PVC, in quale tale mancata conoscenza legherebbe irrimediabilmente il diritto di difesa del contribuente.

8. I motivi primo, secondo, terzo, quarto e quinto del ricorso per cassazione, che vanno trattati congiuntamente per strette ragioni di connessione, sono infondati.

8.1. In realtà, nella sentenza della Commissione regionale della Campania la motivazione della sentenza, non solo è graficamente apposta, ma risulta congruamente enunciata, con un corretto giudizio che si articola in argomentazioni logico-giuridiche pienamente condivisibili.

9. In sostanza, il giudice d'appello, ha valorizzato la circostanza che i soci hanno provveduto ad effettuare versamenti in contanti nelle casse della società, a titolo infruttifero, per la somma di Euro 121.500,00, deducendo che tali importi, in assenza della dimostrazione da parte dei soci della provenienza di tali somme, rappresentassero, in realtà, ricavi occulti.

Afferma, infatti, il giudice d'appello che "nel merito viene contestato l'operato dell'ufficio nell'aver ritenuto che versamenti infruttiferi per contanti da parte dei soci e quindi non transitati per istituti di credito, fossero evidentemente presunzione di un maggior imponibile occultato". La Commissione regionale, dopo aver chiarito il rapporto che deve intercorrere tra il fatto noto ed il fatto ignoto, non in termini di necessità, ma di "ragionevole probabilità", ha indicato il fatto noto in "una serie di versamenti per contanti eseguito dai soci nelle casse della società, peraltro versamenti infruttiferi".

Inoltre, in motivazione si è fatto riferimento alla circostanza che è legittimo l'accertamento che ricostruisca i ricavi da un'anomala ricostituzione della cassa sociale.

Il giudice d'appello ha anche evidenziato che i soci non hanno fornito alcuna dimostrazione sull'origine delle somme destinate poi al finanziamento della società ("tale dato di fatto è giustificato dagli appellati con la consuetudine di eseguire sempre pagamenti per contanti nella loro attività commerciale. E' evidente che tale giustificazione sia assolutamente incongruente, peraltro in presenza di somme notevoli, anche se frazionate, che giustificano ampiamente il ricorso all'accertamento presuntivo induttivo").

Il giudice d'appello ha anche rilevato che tale presunzione di "ricavi occultati", a fronte di finanziamenti dei soci effettuati in contanti, di ingente quantità, a carattere infruttifero, "è certamente grave" e precisa, a fronte della "non credibile motivazione di soci, che non offrono alcun'altra prova contraria"; si è fatto anche riferimento all'ulteriore circostanza della "discordanza tra notevole volume d'affari e minimi ricavi ".

10. Peraltro, in una recente sentenza di questa Corte è stata confermata la sentenza di merito che aveva ritenuto quali ricavi occulti, i versamenti in contanti da parte dei soci per la somma di Euro 550.000,00, effettuati sotto la voce cassa delle scritture contabili, a copertura dei saldi negativi (Cass., sez. 5, 18 gennaio 2022, n. 1495).

11. Va, poi, evidenziato che, in tema di accertamento induttivo del reddito di impresa, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), il convincimento del giudice in ordine alla sussistenza di maggiori ricavi non dichiarati da un'impresa commerciale può fondarsi anche su una sola presunzione semplice, purchè grave e precisa (Cass., sez. 5, 22 dicembre 2017, n. 30803).

Non v'è dubbio, che la circostanza che i soci abbiano effettuato versamenti infruttiferi, in contanti, in favore della società, costituisca un indizio grave e preciso della esistenza di ricavi occulti.

Inoltre, i soci non hanno in alcun modo dimostrato la provenienza e la fonte della liquidità utilizzata poi per effettuare i suddetti versamenti.

12. La motivazione del giudice d'appello è, allora, congrua e completa, del suo ragionamento logico-deduttivo. Anche le doglianze di cui al quarto ed al quinto motivo, pure se articolate come vizio di violazione e falsa applicazione di legge, in realtà tendono ad un nuovo accertamento delle risultanze istruttorie, già compiutamente effettuato dal giudice di merito.

13. Il sesto motivo è infondato.

13.1. Invero, per questa Corte, infatti, in tema di avviso di accertamento, la motivazione "per relationem" con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio - nella specie, la S.C. ha ritenuto adeguatamente motivato l'avviso di accertamento che, richiamando il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, evidenziava che la società contribuente aveva annotato fatture per operazioni soggettivamente inesistenti emesse da altra società "cartiera", così registrando costi indebiti - (Cass., sez. 5, 20 dicembre 2018, n. 32957).

Pertanto, una volta che l'Agenzia delle entrate, nell'avviso di accertamento, ha riportato il contenuto sostanziale del processo verbale di constatazione, posto a fondamento delle riprese fiscali, adempiendo così al suo dovere di allegazione dei fatti, la società contribuente, ove avesse evoluto disconoscerne l'esistenza, avrebbe dovuto farne oggetto di specifica contestazione. Non avendo adempiuto a tale incombente, per il principio di non contestazione di cui all'art. 115 c.p.c., si desume l'esistenza del processo verbale di constatazione, oltre che del suo contenuto, escludendosi così la necessità che l'Agenzia delle entrate dovesse depositare in giudizio il processo verbale di constatazione, già perfettamente conosciuto dalla società contribuente, richiamato nei suoi tratti essenziali, all'interno dell'avviso di accertamento (Cass., sez. 5, 18 gennaio 2022, n. 1495).

Tra l'altro, sono gli stessi ricorrenti ad ammettere che l'Amministrazione ha prodotto nel giudizio di appello il processo verbale di constatazione (" per tentare di porre rimedio a tale assoluta

nullità dell'accertamento, controparte ha pensato bene di depositare in giudizio, per la precisione nel giudizio di appello, in allegato al ricorso in appello, tale PVC").

Inoltre, i ricorrenti avrebbero dovuto almeno indicare gli stralci degli avvisi di accertamento, per consentire a questa Corte di comprendere appieno le ragioni delle loro doglianze.

14. Il settimo motivo è infondato.

14.1. Invero, la circostanza che i documenti, allegati al PVC, siano stati prodotti soltanto nel giudizio di appello, non ha leso il diritto di difesa dei contribuenti, i quali, dopo aver ricevuto copia del pvc, avrebbero potuto acquisire la documentazione. Inoltre, la produzione di documenti in appello è consentita dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58.

15. Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico dei ricorrenti, per il principio della soccombenza, e si liquidano come da dispositivo.

16. Non si provvede in ordine al "raddoppio" del contributo unificato, in quanto il ricorso per cassazione è stato notificato prima del 31 gennaio 2013 (il 25 gennaio 2013). Infatti, per questa Corte, in materia di impugnazioni, l'obbligo del versamento, per il ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato nei casi previsti dal D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, si applica ai procedimenti iniziati in data successiva al 30 gennaio 2013, dovendosi aver riguardo al momento in cui la notifica del ricorso per cassazione si è perfezionata, con la ricezione dell'atto da parte del destinatario (Cass., sez. 6-3, 10 luglio 2015, n. 14515).

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Condanna i ricorrenti a rimborsare in favore dell'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità che si liquidano in complessivi Euro 5.600,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 9 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza