Sentenza del 13/11/2023 n. 31480 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato alla società Argenziano Assicurazioni Srl un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno 2010, aveva rettificato il reddito dichiarato in quanto aveva contestato costi non deducibili perchè privi di certezza e non documentati; avverso l'atto impositivo la società aveva proposto ricorso che era stato rigettato dalla Commissione tributaria provinciale di Avellino; avverso la pronuncia del giudice di primo grado la società aveva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che: correttamente il giudice di primo grado aveva ritenuto che non poteva essere riconosciuta rilevanza probatoria alle dichiarazioni dei terzi clienti della società in ordine agli sconti ricevuti in quanto privi del carattere della certezza e della determinatezza al fine di accertare i criteri con i quali gli sconti erano stati applicati; inoltre, assumeva rilievo anche il comportamento antieconomico della società, che aveva sostenuto di avere applicato sconti ai clienti per importi rilevanti nonostante gli incassi rilevanti e un utile estremamente ridotto, non avendo dato la società alcuna giustificazione su come avrebbe potuto incidere sulla contestazione dell'antieconomicità dell'attività di impresa la presenza di due fatture che la suddetta società aveva riconosciuto alla società Argenziano s.a.s.; non era stata offerta, inoltre, idonea documentazione relativa ai costi di riparazione e manutenzione.

La società ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a tre motivi di censura, cui ha resistito l'Agenzia delle Entrate depositando controricorso.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Tommaso Basile ha depositato le proprie conclusioni scritte, con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per violazione dell' art. 112 c.p.c., non avere esaminato la questione, prospettata in primo grado e riproposta in appello, dell'inosservanza del principio del contraddittorio preventivo.

Il motivo è infondato.

Al di là del rilievo relativo alla non specificità del motivo, non avendo parte ricorrente riprodotto il contenuto dell'atto di appello da cui evincere che la questione in esame era stata riproposta e posta all'attenzione del giudice del gravame il quale, peraltro, nell'esaminare il suddetto atto, non ha fatto menzione della suddetta ragione di doglianza, va comunque ritenuto, in

applicazione della previsione di cui all' art. 384 c.p.c., comma 2, di poterlo esaminare e decidere, essendo stata prospettata una questione che non richiede ulteriori accertamenti in fatto.

In realtà, non correttamente parte ricorrente si duole della mancata attivazione del contraddittorio preventivo nel caso di specie.

La pretesa oggetto del giudizio aveva avuto riguardo al recupero di una maggiore Ires e Irap, come si evince dalla sentenza censurata e dallo stesso ricorso (vd. pagg. 1 e 2).

Questa Corte ha più volte precisato che l'obbligo del contraddittorio preventivo è da escludersi relativamente ai tributi non armonizzati per gli accertamenti cd. "a tavolino", cioè per quelli derivanti da verifiche effettuate presso la sede dell'Ufficio, in base alle notizie acquisite da altre Pubbliche Amministrazioni, da terzi ovvero dallo stesso contribuente, in conseguenza della compilazione di questionari o in sede di colloquio (Cass. civ., 13 settembre 2023, n. 26412), come è avvenuto nel caso di specie, atteso che è la stessa parte ricorrente che ha evidenziato, nel proprio ricorso (vd. pag. 1), che la pretesa era conseguente all'invio di un questionario con il quale l'amministrazione finanziaria aveva richiesto la produzione di documentazione comprovante l'effettivo sostenimento di costi.

Non può, quindi, ragionarsi in termini di violazione del principio del contraddittorio preventivo, come invece postulato dalla ricorrente.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 39 , comma 1, per avere erroneamente ritenuto sussistenti i requisiti di gravità, precisione e concordanza al fine di rettificare in via presuntiva la dichiarazione della ricorrente a causa dell'antieconomicità dell'attività svolta risultante dai bilanci depositati. In particolare, evidenzia parte ricorrente che, a sostegno della antieconomicità dell'attività svolta, l'amministrazione finanziaria aveva fatto riferimento alla esiguità dell'utile dichiarato rispetto al fatturato accertato e alla non ragionevolezza del riconoscimento di sconti di elevato importo in favore dei clienti, ma tale circostanza non costituirebbe un indice idoneo, non avendo alcuna base contabile, non bastando il riscontro della incidenza di alcuni costi sui ricavi dichiarati per legittimare un accertamento analitico-induttivo, posto che questo deve basarsi sulla verifica di scritture contabili complessivamente inattendibili.

Parte ricorrente evidenzia, altresì, che una parte consistente dei costi sostenuti erano relativi a provvigioni di cui a due fatture in favore della Argenziano Assicurazioni Sas società di famiglia, in quanto i soci delle due società sono gli stessi, sicchè la ridotta remunerativitá dell'attività della ricorrente sarebbe stata, di fatto, compensata dalla corresponsione di provvigioni in favore di una società i cui soci erano gli stessi.

Pertanto, secondo parte ricorrente, le due fatture in esame avrebbero dovuto condurre il giudice del gravame ad escludere la sussistenza di un comportamento antieconomico della società, in quanto, nell'ambito di una stessa attività, non dovrebbe avere rilievo il fatto che una società ha un margine inferiore a quello di un'altra con gli stessi soci, posto che, in via di fatto, le suddette entità configurano un "reddito familiare".

Il motivo è inammissibile.

Il giudice del gravame ha ritenuto, in primo luogo, che i costi sostenuti, consistenti negli sconti che la ricorrente sostiene di avere praticato in favore dei propri clienti, non erano stati provati, non potendosi riconoscere "valore ed efficacia probatoria alle dichiarazioni dei terzi clienti in ordine agli sconti ricevuti dalla società appellante nel ritenere privi dei caratteri di certezza e di determinatezza gli eventuali criteri con cui quegli sconti sono stati riconosciuti".

In sostanza, è stato escluso, con un accertamento in fatto, che potesse avere rilievo la ragione di contestazione della ricorrente in ordine alla rilevanza di sconti dalla stessa praticati in favore dei propri clienti.

A questa considerazione, derivante da un accertamento fattuale, il giudice del gravame ha aggiunto di dovere dare rilevanza al comportamento antieconomico della società e, quindi, di potere legittimare l'accertamento analitico-induttivo operato dall'amministrazione finanziaria, posto che: "a fronte di incassi per oltre 1.600.000 fa registrare un utile di soli 38.000, che non spiega come l'appellante potrebbe sconti per Euro 227.176,75 che dovrebbero ricadere tutti sulla gestione, non essendo riconosciute dalla Compagnia assicuratrice".

In sostanza, una volta escluso di potere dare rilevanza alla considerazione della sussistenza di operazioni di sconto da parte della ricorrente in favore dei propri clienti, in quanto non provate, il giudice del gravame ha, quindi, ritenuto che l'attività svolta fosse antieconomica, tenuto conto del rapporto risultane tra gli incassi e gli utili registrati, e che nessuna ragione giustificativa, sul piano economico, era stata offerta dalla ricorrente, non potendo avere rilievo le due fatture che la ricorrente ha riconosciuto alla società Argenziano s.a.s..

Rispetto a tale affermazione, diretta a ritenere legittimo l'accertamento analitico-induttivo operato, in quanto basato su di un comportamento antieconomico della società ricorrente, la stessa fa leva, da un lato, sulla regolarità della documentazione contabile e, dall'altro, sulle sussistenza, invece, di ragioni giustificative delle due fatture riconosciute alla società Argenziano s.a.s..

Va quindi osservato, in primo luogo, che, in tema di imposte sui redditi, la tenuta della contabilità in maniera formalmente regolare non è di ostacolo alla rettifica delle dichiarazioni fiscali e, in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, che il contribuente non spieghi in alcun modo, è legittimo l'accertamento su base presuntiva, ed il giudice di merito, per poter annullare l'accertamento, deve specificare, con argomenti validi, le ragioni per le quali ritiene che l'antieconomicità del comportamento del contribuente non sia sintomatico di possibili violazioni di disposizioni tributarie (Cass. civ., 31 agosto 2023, n. 25524).

Inoltre, la circostanza dedotta dalla ricorrente relativa alla configurabilità di un reddito "familiare" di cui tenere conto, relativo al fatto che i soci della ricorrente sono, al tempo stesso, soci della Argenziano Sas è stata già confutata dal giudice del gravame con l'affermazione che: "non spiega inoltre l'appellata in che modo potrebbe incidere sui caratteri dell'antieconomicità la presenza delle due fatture che la ricorrente riconosce alla Argenziano s.a.s.".

In realtà, diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, trattandosi di due diversi e distinti soggetti giuridici, la valutazione del comportamento antieconomico deve essere compiuto con specifico riguardo all'attività di impresa svolta da ciascuno dei suddetti soggetti giuridici, non essendo in alcun modo configurabile una valutazione dell'andamento economico complessivo tra distinti soggetti giuridici.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per omesso esame circa un fatto decisivo per la controversia, avendo il giudice del gravame errato nel valutare gli elementi necessari affinchè la documentazione prodotta potesse essere ritenuta valida ai fini del giudizio.

Evidenzia parte ricorrente che l'applicazione di sconti in favore dei propri clienti è un'attività atipica, difficilmente inquadrabile nell'ambito dei negozi giuridici tipici e che, inoltre, la dimostrazione degli sconti applicati è complessa in quanto operabile solo per mezzo di ricevute rese dall'agenzia di intermediazione assicurativa all'atto di emissione della polizza, non potendosi procedere all'emissione della fattura e, quindi, all'emissione di una nota di credito, sicchè il giudice del gravame non avrebbe verificato correttamente la portata e la validità probatoria delle suddette dichiarazioni di terzi.

Inoltre, si evidenzia che la promozione di sconti può essere validamente opposta all'amministrazione finanziaria quando incide, come nel caso di specie, sul mancato guadagno e non sui costi e che che era stata prodotta copiosa documentazione, ai fini della prova degli sconti applicati, consistente nelle numerose ricevute di sconto, emesse a favore di clienti e di per sè non contestate, con specifica indicazione del nominativo del cliente, del numero di polizza cui si riferiva lo sconto e dell'importo dello stesso.

Il motivo è inammissibile.

Va osservato, in primo luogo, che le ragioni di doglianza relative alla non corretta valutazione dei documenti prodotti dalla ricorrente attengono, in realtà, al diverso profilo della violazione di legge, in quanto implicano, eventualmente, una verifica della correttezza delle valutazioni espresse dal giudice del gravame in ordine alla rilevanza probatoria della suddetta prova documentazione, non riconducibile, pertanto, nella ragione di censura prospettata in termini di vizio di motivazione della sentenza, censurato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

D'altro lato, con riferimento al profilo relativo alla eventuale sussistenza di un vizio di motivazione della pronuncia censurata, lo stesso è parimenti inammissibile.

Il giudice del gravame ha esaminato la documentazione prodotta dalla ricorrente ed ha ritenuto che le dichiarazioni dei terzi clienti in ordine agli sconti ricevuti erano prive del carattere della certezza e della determinatezza in ordine agli eventuali criteri con cui quegli sconti erano stati riconosciuti, sicchè le deduzioni di parte ricorrente implicano una non ammissibile richiesta di rivalutazione del materiale probatorio già oggetto di esame da parte del giudice del gravame.

In conclusione, è infondato il primo motivo, sono inammissibili i restanti, con conseguente rigetto del ricorso e condanna della ricorrente al pagamento delle spese di lite del presente

giudizio.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite che si liquidano in complessive Euro 2.400,00, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Conclusione

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza