

Sentenza del 06/08/2024 n. 22146 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria regionale della Sicilia con sentenza n. 3807/25/2014 depositata l'11/12/2014 rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Palermo n. 419/10/2010 di accoglimento del ricorso introduttivo proposto dalla società A.A. Costruzioni Srl

Le riprese traevano origine da attività ispettiva della Guardia di Finanza, a carico della contribuente, esercente attività di lavori generali di costruzione di edifici, sulle annualità 2004, 2005, 2006 e 2007, che si concludeva con il PVC del 12.06.2008.

Per l'anno di imposta 2004 oggetto di riprese veniva contestata la sotto-fatturazione nella vendita da parte della società di alcune unità immobiliari, circostanza rilevata attraverso la disamina della contabilità societaria irregolare, di plurimi atti di compravendita e per effetto dei controlli incrociati eseguiti nei confronti degli acquirenti da cui emergevano mutui ipotecari per importi notevolmente superiori ai prezzi di compravendita dichiarati nei contratti cui accedevano. Dal compendio l'Agenzia desumeva che il prezzo effettivo di compravendita di alcuni dei suddetti immobili era superiore a quanto dichiarato.

Sulla base di tali elementi nel quadro di un accertamento ex art. 39 comma 1 D.P.R. n. 600/1973 veniva emesso dall'Agenzia delle Entrate l'avviso n. (omissis) con il quale si accertavano maggiori imposte per complessivi Euro 666.389,50, di cui Euro 222.475,00 per IRES, Euro 29.337,00 per IRAP, Euro 80.865,00 per IVA, oltre a sanzioni ed interessi per Euro 333.712,50.

Al contrario, secondo la contribuente, la contestazione di presunti ricavi non dichiarati era fondata esclusivamente sull'applicazione del comma 23-bis dell' art. 35 del D.L. n.223 del 4 luglio 2006 .

Il giudice di prime cure annullava l'atto impositivo ritenendo in via preliminare che fosse intervenuta la violazione da parte dell'Amministrazione finanziaria del termine per svolgere l'attività di verifica, protrattasi dal 27.02.2008 al 12.06.2008, oltre il termine massimo previsto dalla legge.

L'appello dell'Amministrazione finanziaria veniva rigettato dalla CTR nel merito, sulla considerazione che l'Agenzia non avesse fornito ulteriori elementi di prova che potessero integrare la presunzione di sotto-fatturazione, essendosi basata unicamente su alcune dichiarazioni rese dai soggetti acquirenti.

L'Agenzia ricorre per cassazione per tre motivi, cui replica la contribuente con controricorso.

La Procura Generale ha depositato requisitoria scritta.

Motivi della decisione 1. Preliminarmente, va dato atto dell'eccezione sollevata dalla società di inammissibilità del ricorso erariale per mancata esposizione sommaria dei fatti della causa in violazione dell' art. 366 , comma 1, n. 3) cod. proc. civ., non accoglibile in quanto il ricorso contiene gli elementi essenziali dei fatti di causa posti a fondamento della sentenza impugnata, inclusa una sintesi delle difese della contribuente (cfr. pp.5 e ss.) e alle pagg. 10 e 11 viene anche riportato il contenuto della sentenza impugnata.

2. Con il primo motivo parte ricorrente - ai fini dell' art. 360 primo comma n. 3 cod. proc. civ. - deduce la violazione ed errata applicazione degli artt. 39 comma 1 lett. d) del D.P.R. 600/1973 , 54 D.P.R. 633/1972 , 2697 e 2727 cod. civ. da parte della CTR. Si censura che il giudice, dopo un excursus normativo, non prende in alcuna considerazione i numerosi indizi di prova offerti dall'Agenzia delle Entrate, in particolare il valore dei mutui stipulati per l'acquisto degli immobili, così come la dichiarazione degli acquirenti in ordine alla sotto-fatturazione ai fini di valutare se il compendio sia idoneo ad integrare i requisiti delle presunzioni gravi, precise e concordanti idonee a fondare l'accertamento analitico-induttivo.

3. La controricorrente eccepisce anche l'inammissibilità del motivo in quanto, a suo dire, da un lato sarebbe indebitamente diretto ad ottenere un riesame dell'apprezzamento della gravità, precisione e concordanza degli indizi e, dall'altro, mirerebbe ad una rivalutazione della prova. Le eccezioni non possono essere accolte in quanto l'Agenzia non chiede alla Corte una rinnovata valutazione del quadro probatorio né un riesame dell'idoneità del materiale probatorio a fondare idonee presunzioni, ma di verificare la correttezza dell'applicazione del canone di riparto della prova in materia da parte del giudice d'appello.

4. Il motivo è fondato.

4.1. La Corte rammenta che in tema di accertamento dei redditi d'impresa, in seguito alla sostituzione dell' art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 ad opera dell' art. 24 , comma 5, della L. n. 88 del 2009 , che, con effetto retroattivo, stante la sua finalità di adeguamento al diritto dell'Unione Europea, ha eliminato la presunzione legale relativa (introdotta dall' art. 35 , comma 3, del D.L. n. 223 del 2006 , conv., con modif., dalla L. n. 248 del 2006) di corrispondenza del corrispettivo della cessione di beni immobili al valore normale degli stessi (Cass. Sez. 5, n. 9474 del 12/04/2017). È stato così ripristinato il precedente quadro normativo in base al quale, in generale, l'esistenza di attività non dichiarate può essere desunta "anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti". L'accertamento di un maggior reddito derivante dalla predetta cessione di beni immobili non può essere fondato soltanto sulla sussistenza di uno scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il valore normale del bene quale risulta dalle quotazioni OMI, ma richiede la sussistenza di ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti (Cass. Sez. 5, n. 2155 del 25/01/2019).

4.2. Si è così costantemente stabilito che - ferma la legittimità del criterio di stima sintetico-comparativo - non è precluso al giudice di fondare il proprio convincimento su di un unico elemento, purché dotato dei requisiti di precisione e gravità, ma la rettifica del valore di un bene immobile non può basarsi esclusivamente sugli indici dell'Osservatorio dei valori medi di mercato di immobili simili siti nella medesima zona di quello considerato (OMI). Infatti, tali indici hanno una valenza puramente orientativa e di larga massima (tra le tante, cfr. Cass. Sez. 5, n. 11439 dell'11/5/2018), così da necessitare di adeguati riscontri probatori mirati su evenienze estimative di tipo non generale e statistico, ma concreto e specificamente concernente l'immobile oggetto di rettifica (da ultimo, v. Cass., Sez. 5, n.3202 del 5/2/2024).

4.3. In applicazione dei principi di diritto che precedono, servono ulteriori elementi indiziari per corroborare l'eventuale discrepanza tra il prezzo dichiarato e i valori OMI, ma questi sono stati indicati dall'Agenzia nell'avviso di accertamento riprodotto per autosufficienza in ricorso. Essi consistono nella stipula da parte degli acquirenti dei cespiti, contestualmente ai contratti di compravendita, di mutui garantiti da ipoteca per un importo ben superiore al prezzo di acquisto. Tali elementi di prova sono stati indebitamente svalutati dalla CTR e non sono stati letti ad incrocio con il rilevante scostamento del prezzo dichiarato dai valori OMI, in contrasto con la giurisprudenza che precede. Di tale compendio il giudice del rinvio terrà conto nel valutare il contenuto della prova dedotta nel processo, secondo il canone indicato nei principi di diritto sopra richiamati.

5. L'accoglimento del primo motivo comporta l'assorbimento del secondo con il quale in relazione alla medesima ratio decidendi viene prospettata l'omessa pronuncia con riferimento ai motivi di appello relativi alla gravità del quadro indiziario a carico della società resistente, che invece è stato completamente ridotto, dopo la lunga dissertazione giuridica, alla semplice osservazione della insufficienza delle dichiarazioni degli acquirenti. Resta assorbito anche il terzo motivo che introduce il vizio motivazionale circa le medesime circostanze già oggetto delle prime due censure.

6. In conclusione, la sentenza impugnata dev'essere cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, in relazione al profilo accolto e per le spese.

P.Q.M. la Corte:

accoglie il primo motivo ricorso, assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, anche per le spese.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza