

HL



736.21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

TRIBUTARIA

Oggetto: accertamento
prova - prescrizione
metastasi

Composta da:

Biagio Virgilio - Presidente -

Giacomo Maria Nonno - Consigliere -

R.G.N.

12175/2014

Roberto Succio - Consigliere Relatore -

Cron. 436

Rosaria Maria Castorina - Consigliere -

AC - 15/09/2020

Adet Toni Novik - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 12175/2014 R.G. proposto da

(omissis) s.r.l. in persona del suo legale rappresentante

pro tempore rappresentata e difesa giusta delega in atti dall'avv.

(omissis) (PEC (omissis)) con

domicilio eletto in (omissis) ; domiciliata in
Roma, p.zza Cavour, presso la Cancelleria della Corte
di Cassazione; - ricorrente -

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (PEC (omissis)) in

persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa
dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via
Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato;

- controricorrente -

2225
2020

A

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania n. 406/15/13 depositata il 06/11/2013 non notificata;
Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 15/09/2020 dal Consigliere Roberto Succio;

Rilevato che:

- con la sentenza di cui sopra il giudice di seconde cure ha respinto sia l'appello principale della contribuente sia l'appello incidentale dell'Amministrazione Finanziaria e ha quindi confermato la sentenza della CTP che aveva ritenuto legittimo l'atto impugnato, avviso di accertamento per IRES, IVA ed IRAP 2008;
- avverso la sentenza di seconde cure propone ricorso per cassazione la società contribuente (omissis) s.r.l. con atto affidato a cinque motivi; l'Amministrazione Finanziaria resiste con controricorso;

Considerato che:

- con il primo motivo di ricorso si denuncia violazione a falsa applicazione degli artt. 38 e 39 c. 1 lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973; dell'art. 2729 c.c. e illogica motivazione ex art. 360 c.1 n. 3 e n. 5 c.p.c. per avere il giudice dell'appello ritenuto legittimo l'accertamento induttivo del reddito d'impresa operato dall'Ufficio non sussistendone i presupposti di legge; il secondo motivo svolge analogo censura sotto il profilo della illogicità della motivazione; il terzo motivo torna a contestare la sussistenza degli elementi indiziari fondanti l'accertamento analitico-induttivo;
- tutti i ridetti motivi, da esaminarsi congiuntamente in quanto connessi tra di loro, sono complessivamente fondati nel senso in cui si dirà, risultando erronea, illogica e quindi illegittima l'applicazione del metodo analitico-induttivo al caso di specie, alla luce delle considerazioni che seguono;
- va premesso che questa Corte ritiene (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7871 del 18/05/2012) che, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell'accertamento analitico - induttivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre

1973, n. 600, qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile in quanto confliggente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo della antieconomicità del comportamento del contribuente. In tali casi, pertanto, è consentito all'ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti - maggiori ricavi o minori costi, ad esempio determinando il reddito del contribuente utilizzando le percentuali di ricarico, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente. Nondimeno, (Cass Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 26589 del 22/10/2018) ove il contribuente contesti in giudizio il criterio di determinazione della percentuale di ricarico avvenuta attraverso un accertamento induttivo, il giudice di merito è tenuto a verificare la scelta dell'Amministrazione in relazione alle censure prospettate, tenendo conto della natura, omogenea o disomogenea, dei beni-merce nonché della rilevanza dei campioni selezionati, e la loro rispondenza al criterio di media (aritmetica o ponderale) prescelto;

- in particolare, (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 27552 del 30/10/2018) ove poi l'accertamento sia fondato sulle percentuali di ricarico della merce venduta, la scelta tra il criterio della media aritmetica semplice e quello della media ponderale dipende, rispettivamente, dalla natura omogenea o disomogenea degli articoli; riguardo quest'ultimo profilo, poi (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 24017 del 03/10/2018), ove l'accertamento sia fondato sulle percentuali di ricarico della merce venduta, è consentito il ricorso al criterio della media aritmetica semplice in luogo di quello della media ponderale, ove la merce sia omogenea e non anche quando fra i vari tipi di merce esista una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio;

- nel presente caso risulta dalla sentenza impugnata come in primo luogo alla base dell'accertamento analitico-induttivo sia stata posta la circostanza dell'andamento per più anni in perdita dell'esercizio dell'impresa, sebbene detta perdita sia stata ricavata non sulla base dei

dati di conto economico ma sulla base di tali dati al netto dei ricavi che per gli anni 2009 e 2010 "si riferiscono ad altro esercizio commerciale, diverso da quello oggetto di verifica" (pag. 3 riga n. 8 della sentenza impugnata). Tal operazione non risulta corretta in diritto, e prima ancora illogica, quindi ex se contraria a legge, non potendo ammettersi che la legge enunci precetti privi di logica, poiché l'attività di controllo e il conseguente accertamento non può da un lato esaminare per segmenti l'attività d'impresa per escludere una indicazione relativa ai risultati dell'esercizio e poi dall'altro, ai fini della rideterminazione del reddito in forza di quei risultati, analizzarla nella sua interezza a tali fini;

- in altre parole, la capacità economica ai fini reddituali va ricostruita tenendo conto di ogni elemento positivo e negativo, risultando priva di valenza probatoria indiziaria una ricostruzione che da un lato escluda la rilevanza di una porzione dell'attività ^{d'}impresa (un punto vendita o esercizio commerciale, in questo caso, sprovvisto di autonomia giuridica ed economica rispetto al soggetto verificato) scomputando gli utili qui prodotti e dall'altro determini il reddito dell'impresa controllata tenendo conto degli utili complessivamente; è evidente che così operando si addivene per forza di cose a rappresentare l'impresa come soggetto che opera in perdita mentre in realtà essa (correttamente considerata, come dovevasi, in tutte le sue articolazioni) si trova in utile. Difetta quindi, in concreto, l'elemento indiziario costituito dall'esser l'impresa per più esercizi in perdita;

- a ciò si aggiunga l'analogia illegittima assunzione a elemento indiziario della diversa quantificazione del volume di affari e del reddito - e prima della percentuale di ricarico - fondata su un campione di "cinquanta prodotti significativi" (pag. 4 riga 13-1 della sentenza impugnata) a fronte dei circa 20.000 presenti nell'impresa, ritenuto dalla CTR dotato di "sufficiente e consolidata attendibilità" (pag. 5 riga 16 della sentenza impugnata);

- sul punto, questa Corte osserva come per costante orientamento di Legittimità ha ancora recentemente confermato come (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 3197 del 11/02/2013; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 30276 del

15/12/2017) in tema di rettifica della dichiarazione IVA, la determinazione in via presuntiva della percentuale di ricarico effettiva sul prezzo della merce venduta, in sede di accertamento induttivo, deve avvenire adottando un criterio che sia: (a) coerente con la natura e le caratteristiche dei beni presi in esame; (b) applicato ad un campione di beni scelti in modo appropriato; (c) fondato su una media aritmetica o ponderale, scelta in base alla composizione del campione di beni; tale modalità di determinazione della reale percentuale di ricarico prescinde del tutto dalla circostanza che la contabilità dell'imprenditore risulti formalmente regolare;

- è indubbio che la scelta di soli 50 prodotti, a fronte di una dimensione d'impresa così ampia, costituenti una frazione minimale dei prodotti venduti, non possa costituire operazione appropriata né garantire, sia con l'utilizzo della media semplice sia con l'utilizzo della media ponderata, una rappresentazione adeguatamente probante della realtà economica dell'impresa (sul punto con riferimento alla esiguità del campione che lo rende privo di significato, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7871 del 18/05/2012);

- alla luce della decisione sui motivi che precedono, il quarto e il quinto motivo sono assorbiti;

- la sentenza quindi è cassata con rinvio alla CTR campana per nuovo esame;

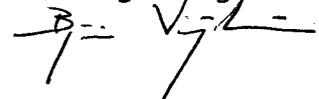
p.q.m.

accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria della Campania in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese di questo giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2020.

Il Presidente

Biagio Virgilio



DEPOSITATO IN
CANCELLERIA

19 GEN. 2021

IL CANCELLIERE
Dott. *Caristo Luca Dionigi*

