



29043-21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto: avviso accertamento Irpef 2007

Composta da

- Federico Sorrentino - Presidente -
- Roberta Crucitti - Consigliere -
- Andreina Giudicepietro - Consigliere -
- Pasqualina A. P. Condello - Consigliere Rel. -
- Riccardo Guida - Consigliere -

Oggetto
 R.G.N. 11583/2015
 Cron. 29043
 CC - 6/7/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11583/15 R.G. proposto da:

(omissis) rappresentato e difeso, giusta delega a margine del
 ricorso, dall'avv. (omissis) con domicilio eletto presso lo studio
 dell'avv. (omissis)

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
 rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui
 uffici è elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n.
 6407/39/14 depositata in data 28 ottobre 2014

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 6 luglio 2021 dal
 Consigliere dott.ssa Pasqualina Anna Piera Condello

Rilevato che:

1. (omissis) titolare di impresa individuale esercente attività di videogiochi, impugnò l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate, a seguito di controllo del registro dei beni ammortizzabili, avendo

4467
2021

l

riscontrato l'irregolare esposizione in bilancio, sotto la voce «altri compensi negativi», di rilevanti importi ascritti a minusvalenze, aveva proceduto al recupero a tassazione di maggiore Irpef in relazione all'anno d'imposta 2007.

A sostegno del ricorso il contribuente oltre ad eccepire la carenza di motivazione dell'atto impositivo, basato esclusivamente sulla verifica del registro dei beni ammortizzabili e non anche sulle altre scritture contabili, dedusse che le minusvalenze erano scaturite dalla necessità di sostituire gli apparecchi da divertimento ormai obsoleti, per il loro «contenuto tecnologico», con apparecchi nuovi aventi caratteristiche rispondenti ai provvedimenti legislativi sopravvenuti.

2. La Commissione tributaria provinciale adita respinse il ricorso e avverso tale sentenza il contribuente propose appello, allegando ulteriore documentazione.

La Commissione tributaria regionale del Lazio, con la sentenza in questa sede impugnata, respinse l'impugnazione, rilevando che la questione della «attendibilità» delle minusvalenze era stata attentamente valutata dai giudici di primo grado che avevano sottolineato la genericità delle motivazioni opposte dal contribuente, essendo evidente come l'acquisto degli apparecchi, l'uso degli stessi per pochi mesi e la dismissione a prezzi di gran lunga inferiore integravano una operazione antieconomica e poco credibile, stante la coincidenza temporale, evidenziata nell'avviso di accertamento, di tale operazione con la costituzione di altra società, esercente la medesima attività, la

(omissis)

e

3. Contro la decisione d'appello (omissis) ha proposto ricorso per cassazione, con un unico motivo, cui resiste l'Agenzia delle entrate mediante controricorso.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 380-bis.1. cod. proc. civ.

Considerato che:

1. Preliminarmente va disattesa l'eccezione di inammissibilità del controricorso, sollevata dal ricorrente con la memoria ex art. 380-bis.1. cod. proc. civ., dal momento che il controricorso è stato ritualmente notificato presso il domicilio eletto, ovvero all'indirizzo di posta elettronica certificata indicato nell'intestazione del ricorso per cassazione, come risulta dalla ricevuta di consegna del gestore della posta elettronica certificata, prodotta dalla controricorrente.

2. Con l'unico motivo il ricorrente censura la decisione impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 2729 cod. civ. e dell'art. 2 del Decreto interdirettoriale 19 settembre 2006 del Ministero dell'Economia e Finanze. Lamenta, in particolare, che l'accertamento poggia su un solo documento, il registro dei beni ammortizzabili, e non considera il registro fatture e le fatture attive e passive; a sconfiggere la presunzione del conferimento in altra società, ad avviso del ricorrente, è sufficiente la fattura n. 7/07 di cessione dei beni alla (omissis) s.a.s., prodotta nel giudizio di merito.

Ribadisce, inoltre, che i beni oggetto di contestazione erano costituiti da videogiochi e *slot machine* oggetto di specifiche concessioni, soggetti a repentina obsolescenza, se superati da novità tecnologiche e normative, e che il presunto conferimento era sostanzialmente smentito dalla documentazione prodotta nel corso del giudizio di appello, mentre il ridotto valore conferito ai beni oggetto di cessione era riconducibile sia al valore dei beni intesi nell'aspetto esterno e sia alla ridotta utilizzabilità e fruibilità degli stessi, entro il termine di revoca della concessione imposto dal richiamato Decreto Interdirettoriale. Tale ultimo decreto aveva sicuramente deprezzato tutti i beni, ma essi continuavano ad avere un valore di mercato, sebbene fortemente ribassato, in ragione della loro fruibilità a tempo determinato, sicché essi ben potevano essere oggetto di cessione, come avvenuto e

documentato con la fattura n. 7/07, posto che mantenevano un valore di mercato commisurato allo specifico termine di decadenza imposto dal legislatore e, quindi, alla durata dello loro «vita residuale».

3. Il motivo è inammissibile.

3.1. Come è stato chiarito dalle Sezioni Unite (Cass., sez. U, 24/01/2018, n. 1785), la denuncia di violazione o di falsa applicazione della norma di diritto di cui all'art. 2729 cod. civ. si può prospettare sotto i seguenti aspetti: aa) il giudice di merito (ma è caso scolastico) contraddice il disposto dell'art. 2729, primo comma, cod. civ. affermando (e, quindi, facendone poi concreta applicazione) che un ragionamento presuntivo può basarsi anche su presunzioni (*rectius*: fatti), che non siano gravi, precisi e concordanti: questo è un errore di diretta violazione della norma; bb) il giudice di merito fonda la presunzione su un fatto storico privo di gravità o di precisione o di concordanza ai fini della inferenza dal fatto noto della conseguenza ignota, così sussumendo sotto la norma dell'art. 2729 cod. civ. fatti privi di quelle caratteristiche e, quindi, incorrendo in una sua falsa applicazione, giacché dichiara di applicarla assumendola esattamente nel suo contenuto astratto, ma lo fa con riguardo ad una fattispecie concreta che non si presta ad essere ricondotta sotto tale contenuto, cioè sotto la specie della gravità, precisione e concordanza. Con riferimento a tale secondo profilo, si rileva che, com'è noto, la gravità allude ad un concetto logico, generale o speciale (cioè rispondente a principi di logica in genere oppure a principi di una qualche logica particolare, per esempio di natura scientifica o propria di una qualche *lex artis*), che esprime nient'altro — almeno secondo l'opinione preferibile — che la presunzione si deve fondare su un ragionamento probabilistico, per cui dato un fatto A noto è probabile che si sia verificato il fatto B (non è condivisibile, invece, l'idea che vorrebbe sotteso alla «gravità» che l'inferenza presuntiva sia «certa»). La precisione esprime l'idea che l'inferenza probabilistica conduca alla conoscenza del fatto ignoto con un grado di probabilità che si indirizzi solo verso il fatto B e non lasci spazio, sempre al livello della probabilità, ad un indirizzarsi in senso diverso, cioè anche verso un altro o altri fatti. La concordanza esprime - almeno secondo l'opinione preferibile - un requisito

del ragionamento presuntivo (cioè di una applicazione «non falsa» dell'art. 2729 cod. civ.), che non lo concerne in modo assoluto, cioè di per sé considerato, come invece gli altri due elementi, bensì in modo relativo, cioè nel quadro della possibile sussistenza di altri elementi probatori considerati, volendo esprimere l'idea che, in tanto la presunzione è ammissibile, in quanto indirizzi alla conoscenza del fatto in modo concordante con altri elementi probatori, che, peraltro, possono essere o meno anche altri ragionamenti presuntivi.

Quando il giudice di merito sussume erroneamente sotto i tre caratteri individuatori della presunzione fatti concreti accertati che non sono invece rispondenti a quei caratteri, il suo ragionamento è sicuramente censurabile alla stregua dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. e, in tali casi, alla Corte di cassazione spetta controllare se la norma dell'art. 2729 cod. civ. sia stata correttamente applicata alla fattispecie concreta.

3.2. Quanto detto comporta che la deduzione del vizio di falsa applicazione dell'art. 2729, primo comma, cod. civ. deve estrinsecarsi nella puntuale indicazione e spiegazione che il ragionamento presuntivo compiuto dal giudice di merito non risulti irrispettoso del paradigma della gravità, o di quello della precisione o di quello della concordanza.

Al contrario, qualora la critica rivolta al ragionamento presuntivo svolto dal giudice di merito si risolve nell'evidenziare soltanto che le circostanze fattuali in relazione alle quali il ragionamento presuntivo è stato enunciato dal giudice di merito avrebbero dovuto essere ricostruite in altro modo o nella mera prospettazione di una inferenza probabilistica semplicemente diversa da quella che si dice applicata dal giudice di merito, senza spiegare e dimostrare perché quella da costui applicata abbia esorbitato dai paradigmi dell'art. 2729, primo comma, cod. civ., in questi casi la censura concreta in realtà un diverso apprezzamento della ricostruzione della *quaestio facti*, e, in definitiva, una diversa ricostruzione della vicenda processuale che si pone su un terreno che non è quello del n. 3 dell'art. 360 cod. proc., ma che è piuttosto volta a sollecitare un controllo sulla motivazione del giudice, che è tuttavia percorribile, come precisato dalle

Sezioni Unite (Cass., sez. U, nn. 8053 e 8054 del 2014), solo entro i ristretti limiti del vigente n. 5 dell'art. 360, primo comma, cod. proc. civ.

3.3. Ebbene, nel caso di specie, dalla illustrazione del mezzo in esame si evince che la censura contiene esclusivamente una critica alla ricostruzione dei fatti operata dai giudici di appello ed alla valutazione da essi espressa sugli elementi ai fini della prova indiziaria nell'intento di propugnare un differente approdo.

Invero, va ribadito che la censura in ordine all'utilizzo o meno del ragionamento presuntivo non può limitarsi ad affermare un convincimento diverso da quello a cui è pervenuto il giudice di merito, ma deve far emergere l'assoluta illogicità o contraddittorietà del ragionamento decisorio.

I giudici regionali, nel caso di specie, dopo avere dato atto che anche in grado di appello il contribuente ha allegato ulteriore documentazione a supporto della propria tesi difensiva, hanno integralmente confermato la sentenza di primo grado attraverso un ragionamento presuntivo che ha valorizzato sia le circostanze che i videogiochi erano stati utilizzati dall'impresa individuale per pochi mesi ed erano stati poi dismessi ad un prezzo irrisorio, che rendeva l'intera operazione antieconomica, sia il collegamento temporale tra le vicende relative alla cessione degli apparecchi e quelle relative alla costituzione di altra società, la (omissis)

(omissis) esercente la medesima attività, di cui l'odierno ricorrente era socio, addivenendo alla conclusione che anche la produzione documentale effettuata in grado di appello non potesse giustificare le rilevanti minusvalenze annotate in bilancio.

La decisione impugnata risponde dunque al principio secondo il quale il ragionamento presuntivo deve articolarsi in due momenti, occorrendo che il giudice valuti, prima, i singoli elementi indiziari per scartare quelli intrinsecamente privi di rilevanza e conservare, invece, quelli che, presi singolarmente, rivestano i caratteri della precisione e della gravità, procedendo, solo successivamente, a una valutazione complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati, per accertare se essi siano concordanti ed idonei, nella loro combinazione, a fornire una valida prova presuntiva (Cass., sez. 1, 13/10/2005, n. 19894).

La valutazione espressa dai giudici di appello si sottrae, dunque, alle censure ad essa rivolte, in quanto il mezzo in esame sottende un nuovo sindacato della vicenda processuale, precluso in sede di legittimità.

4. Conclusivamente, il ricorso va dichiarato inammissibile, con conseguente condanna del ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità.

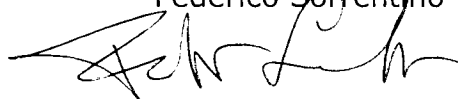
P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso. Condanna il ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 6.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte, della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio il 6 luglio 2021

Il Presidente

Federico Sorrentino



Depositato in Cancelleria

Oggi.20 OTT. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Anna Maria Ursola

