Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile

Ordinanza 10 ottobre 2018, n. 25018

Integrale

Tributi - Maggiori redditi d'impresa - Avviso di accertamento - Presupposti - Dpr 600 del 1973 - Evasione fiscale - Elementi probatori - Pvc - Valutazione del giudice di merito - Dpr 633 del 1972 - Difetto di motivazione

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DI IASI Camilla - Presidente

Dott. DE MASI Oronzo - Consigliere

Dott. CATALOZZI Paolo - Consigliere

Dott. CASTRORINA Rosaria Maria - rel. Consigliere

Dott. D'OVIDIO Paola - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 12417-2011 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS) SRL, domiciliato in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'Avvocato (OMISSIS);

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 99/2010 della COMM.TRIB.REG. di PERUGIA, depositata l'08/11/2010;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 19/06/2018 dal Consigliere Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA.

RITENUTO IN FATTO

l'Agenzia delle Entrate notificava ad (OMISSIS) s.r.l. due avvisi relativi agli anni 2005 e 2006 con i quali accertava maggiori redditi di impresa.

Entrambi gli avvisi venivano impugnati e, previa riunione degli stessi, la CTP di Perugia respingeva i ricorsi.

La Commissione tributaria regionale dell'Umbria, con sentenza n. 99/04/10 accoglieva l'appello della contribuente sul presupposto che nella specie non fosse consentito il ricorso all'accertamento parziale ex Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 bis in quanto la prova dell'evasione si basava solo sulla ricostruzione induttiva di cui al pvc della Guardia di Finanza senza l'apporto di alcun elemento ulteriore.

Avverso la sentenza l'Agenzia delle Entrate ricorre per cassazione affidando il gravame a due motivi.

La contribuente resiste con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo L'Agenzia delle Entrate deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 bis. In particolare lamenta che erroneamente la CTR avrebbe ritenuto consentito l'utilizzo dell'accertamento parziale solo qualora dalle risultanze dell'attivita' istruttoria emergano elementi di prova tali da consentire all'ufficio di accertare con elevato margine di attendibilita' l'evasione del contribuente.

1.a. La censura e' fondata.

Come questa Corte ha gia' avuto modo di affermare, con principio a cui si intende dare continuita', l'accertamento parziale non costituisce un metodo di accertamento autonomo rispetto alle previsioni di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 38 e 39, ai fini reddituali, e Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articoli 54 e 55, ai fini Iva, ne' prevede limiti in relazione al metodo di accertamento induttivo, consentito, in linea di principio, anche in presenza di contabilita' tenuta in modo regolare, quanto piuttosto una modalita' procedurale che segue le stesse regole previste per gli accertamenti (v. ex multis, Cass. nn. 5977/07, 2761/2009, 25335/2010,27323/2014, 25989/2014).

Inoltre, l'utilizzo dell'accertamento parziale e' nella disponibilita' degli uffici anche quando ad essi pervenga una segnalazione o processo verbale di constatazione della Guardia di finanza (Cass. n. 23729/2013) che fornisca elementi per ritenere la sussistenza di un reddito non dichiarato, senza che tale strumento debba (neppure prima delle modifiche apportate nel 2004) essere subordinato ad una particolare semplicita' della segnalazione pervenuta (Cass. n. 20496/2013). Pertanto a norma del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 bis, i competenti uffici dell'Agenzia delle entrate, senza pregiudizio dell'ulteriore attivita' accertatrice nei termini stabiliti dall'articolo 43, possono procedere con l'accertamento parziale che non e', dunque, circoscritto all'accertamento del reddito d'impresa o solo a talune delle categorie di redditi di cui all'articolo 6 del T.U.I.R., senza che, peraltro, sia esclusa la possibilita' per l'ufficio di fornire la prova del maggior reddito anche con le presunzioni di cui alla fonte legale (qualora "risultino elementi" con l'accertamento parziale "possono limitarsi ad accertare, in base agli elementi predetti, il reddito o il maggior reddito imponibili", fatta sempre salva la possibilita' per il contribuente di fornire specifica prova contraria, da sottoporre al vaglio del giudice di merito nella fase contenziosa cfr. Cass. nn. 496/2013, 27323/2014).

2.Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate deduce la insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5. In particolare lamenta che la CTR abbia ritenuto che la documentazione prodotta da controparte fosse tale da dimostrare la limitata attendibilita' della metodologia utilizzata dall'Ufficio, senza esaminare tutti gli elementi posti a sostegno della pretesa erariale.

2 a. La censura e' fondata.

Il vizio di motivazione "puo' dirsi sussistente solo quando, nel ragionamento del giudice di merito, sia rinvenibile traccia evidente del mancato (o insufficiente) esame dei punti decisivi della controversia, prospettati dalle parti o rilevabili d'ufficio, ovvero quando esista insanabile contrasto tra le argomentazioni complessivamente adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico-giuridico posto a base della decisione" (ex multis, Cass. n. 8718/2005). Inoltre, l'omissione o insufficienza della motivazione resta integrata solo a fronte di una totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione, ovvero di una palese illogicita' del tessuto argomentativo, ma non anche per eventuali divergenze valutative sul significato attribuito dal giudice agli elementi delibati, non essendo il giudizio per cassazione un terzo grado di merito (Cass. S.U. n. 24148/2013; Cass. n. 12779/2015 e n. 12799/2014).

Nella specie la CTR ha affermato che l'insufficiente valenza probatoria della metodologia utilizzata dagli accertatori sarebbe stata confermata dalla

documentazione prodotta dal contribuente in base alla quale emergerebbe l'avvenuta emissione delle ricevute fiscali per talune delle operazioni contestate, senza dar conto in alcun modo di avere esaminato gli elementi forniti dall'Ufficio rendendo, cosi', possibile il controllo sulla logicita' del ragionamento sviluppato per giungere alla rassegnata decisione.

In conclusione il ricorso va accolto e la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Regionale dell'Umbria in altra composizione per il riesame alla luce dei principi espressi e per la statuizione anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte, - accoglie il ricorso; - cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per il regolamento delle spese processuali del giudizio di legittimita', alla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria in diversa composizione.