

Corte di Cassazione, Sezione TRI civile

Sentenza 10 marzo 2008, n. 6331

**Integrale**

Imposte dirette - Avviso di accertamento - Recupero di imprese imputate ad annualita'  
non di competenza - Legittimita' - Conseguenze - Istanza di rimborso - Decorrenza -  
Termini

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ALTIERI Enrico - Presidente

Dott. CICALA Mario - Consigliere

Dott. SOTGIU Simonetta - Consigliere

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - rel. Consigliere

Dott. DI IASI Camilla - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

ME. - ME. CA. - S.R.L., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, piazza Adriana n. 11, rappresentata e difesa, dall'avv. Bonaviri Vincenza, giusta procura a margine del ricorso;

- ricorrente -

contro

AMMINISTRAZIONE DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del Ministro pro tempore, e AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliate in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che le

rappresenta e difende;

- controricorrenti -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale delle Sicilia, sez. 34, n. 36 del 4.3.2002.

udito, per l'Amministrazione ricorrente, l'avvocato dello Stato Roberta Guizzi;

constatata la regolarità delle comunicazioni di cui all'articolo 377 c.p.c., ultimo comma;

udito il P.M., in persona del sostituto procuratore generale Dott. LECCISI Giampaolo, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Me. - Me. Ca. - s.r.l. propose ricorso avverso l'avviso di accertamento, con il quale l'Ufficio - sulla scorta di p.v.c. della G.d.F. e con metodo analitico Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 ex articoli 39 e 40 - aveva rideterminato, per l'anno 1991, l'imponibile irpeg, elevandolo da lire 18.570.000 a lire 630.642.000 e l'imponibile ilor, elevandolo da lire 21.139.000 a lire 633.211.000.

L'accertamento si basava sulla ricorrenza di costi e spese indeducibili, perché non di competenza dell'esercizio o non idoneamente documentati, e sul recupero a tassazione di ricavi (concernenti le vendite di veicoli nuovi, prestazioni di servizio relativi all'intermediazione di veicoli usati, e ricavi per vendita di ricambi e accessori) non contabilizzati e non dichiarati.

A fondamento del ricorso, la società contribuente deduceva l'illegittimità e l'insufficienza della motivazione dell'atto impugnato e contestava i recuperi operati sia in relazione ai costi, sia in relazione ai ricavi.

Costituitosi l'Ufficio, l'adita commissione provinciale respinse il ricorso e confermò i recuperi eseguiti e l'appello successivamente proposto dalla società contribuente fu disatteso dalla commissione regionale.

Avverso la decisione di appello, Me. ha proposto ricorso per Cassazione articolato in tre motivi.

L'Amministrazione finanziaria ha resistito con controricorso.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso, la società contribuente lamenta motivazione apparente e/o insufficiente in relazione all'eccepito difetto di motivazione dell'avviso di accertamento dedotto in controversia. Sostiene che l'Ufficio non avrebbe espresso al riguardo una propria autonoma valutazione e ripropone i rilievi posti a fondamento dell'eccezione.

Il motivo di ricorso è infondato.

Infatti - negando l'asserito difetto di motivazione dell'avviso impugnato in considerazione del richiamo in esso contenuto ai pregressi atti di constatazione e riconoscendo, in funzione di detto richiamo, la ricorrenza delle condizioni per il dispiegamento di idonea difesa da parte della contribuente - la decisione di appello da sufficiente contezza delle ragioni per cui il denunciato vizio di motivazione del contrastato avviso di accertamento è stato, in concreto, ritenuto insussistente.

Gli ulteriori profili della doglianza - incidendo direttamente sulla motivazione dell'avviso di accertamento impugnato e reintroducendo, pertanto, questioni attinenti al merito della controversia sono, in questa sede, inammissibili.

Con il secondo motivo di ricorso, la società contribuente deducendo violazione falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 articoli 75 e 127 e articolo 53 Cost., sostiene che la commissione regionale, disconoscendo la deduzione dei costi non di competenza, avrebbe violato i principi sulla capacità contributiva ed il divieto di doppia imposizione e ciò in quanto tali costi sarebbero stati comunque deducibili, sia pure in altro esercizio, con identici risultati nella determinazione dell'imposta complessivamente dovuta.

Il motivo è infondato.

Invero - posto che l'imputazione di un determinato costo ad un esercizio anziché ad un altro ben può, in astratto, comportare l'alterazione dei risultati della dichiarazione, mediante i meccanismi di compensazione dei ricavi e dei costi nei singoli esercizi - deve ritenersi rigorosamente preclusa in tema di reddito d'impresa, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 articolo 75 la detrazione di costi in esercizi diversi da quello di competenza, giacché il contribuente non può essere lasciato arbitro della scelta del periodo in cui registrare le passività (v. Cass. 3809/07, 16198/01, 7912/00).

D'altro canto, la pratica conseguenza di una vietata (v. Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 articolo 127) doppia imposizione, paventata dalla società ricorrente in rapporto alle circostanze del caso concreto, non risulta evento irrimediabilmente connesso all'applicazione del criterio sopra enunciato (del resto, immediatamente scaturente dalla legge), giacché, in base ai principi generali, può essere evitata (cfr., in materia di iva, Cass. 8965/07) mediante l'esercizio da parte del contribuente - con istanza di rimborso e conseguente impugnazione, ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992 articolo 19 del silenzio rifiuto su di esso eventualmente formatosi - dell'azione di restituzione della maggior imposta indebitamente corrisposta per la mancata esposizione nell'annualità di competenza dei costi negati in relazione a diversa imputazione temporale. Ciò, a decorrere dal perfezionamento del giudicato sulla legittimità del recupero dei costi in relazione all'annualità non di competenza, che, nella prospettiva di cui all'articolo 2935 c.c. (applicabile, anche in tema di decadenza: v. Cass. 9151/91), segna - pur in presenza di termini per l'emendabilità della dichiarazione (cfr. il Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, articolo 2, comma 8 bis, *ratione temporis* peraltro inapplicabile alla fattispecie) - il momento in cui il diritto al rimborso può essere fatto valere.

Con il terzo motivo di ricorso la società contribuente sostiene che la Commissione regionale sarebbe incorsa in un vizio di motivazione, non avendo adeguatamente esaminato le prove addotte avverso l'accertamento di vendite non fatturate.

Il motivo è inammissibile. Innanzitutto, sotto il profilo di cui all'articolo 366 c.p.c., posto che, attraverso di esso, la società ricorrente si limita ad evocare la mancata considerazione da parte del giudice di appello del registro dei corrispettivi, senza, tuttavia, fornire alcuna indicazione circa il concreto risultato utile che l'analisi dell'indicato registro avrebbe potuto apportare a sostegno dell'infondatezza dei contestati recuperi di imposta. In secondo luogo, perché il motivo tende ad una valutazione dei fatti e delle prove diversa da quella non incoerentemente effettuata dal giudice del merito, e ciò in contrasto con il consolidato canone ermeneutico, secondo cui l'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, conferisce alla Corte di Cassazione il potere di controllare la valutazione fatta dal giudice del merito, soltanto sotto il profilo logico-formale e della correttezza giuridica, spettando, invece, esclusivamente al giudice medesimo individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, valutare le prove, controllarne l'attendibilità e la concludenza, e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (cfr. Cass. 7972/07, 8718/05, 15675/04, 13747/04).

Alla stregua delle considerazioni che precedono s'impone il rigetto del ricorso.

Per la natura della controversia ed attese peculiarità dei profili sostanziali della fattispecie, si ravvisano le condizioni per disporre l'integrale compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La corte: rigetta il ricorso; compensa le spese.