

08625

15



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CARLO PICCININNI

- Presidente - Ud. 11/11/2014

Dott. ANTONIO VALITUTTI

- Consigliere - PU

Dott. ENRICO SCODITTI

- Consigliere -

Dott. MARCO MARULLI

- Consigliere -

Dott. PAOLA VELLA

- Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 3061-2009 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA

presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

2014

contro

3527

SRL in persona del

legale rappresentante pro tempore, elettivamente

domiciliata in ROMA VIA presso lo studio

dell'avvocato che lo

rappresenta e difende giusta delega a margine;

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 3061/2009

Cron. 8625

Rep.

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 659/2007 della
COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di LATINA, depositata il
13/12/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 11/11/2014 dal Consigliere Dott. PAOLA
VELLA;

udito per il ricorrente l'Avvocato che ha
chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato che
ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso per
l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

Sulla base di p.v.c. della Guardia di Finanza di Latina, l'Agenzia delle entrate notificava alla società s.r.l. avviso di accertamento con cui contestava l'omessa contabilizzazione e dichiarazione di ricavi per l'anno di imposta 2003, derivanti da conferimenti di € 310.138,00 effettuati "per cassa" dai soci, sulla cui provenienza la società non aveva fornito alcun chiarimento.

La società impugnava l'avviso deducendo trattarsi di somme messe a disposizione dai familiari mediante versamenti in banca, ma l'adita Commissione Tributaria Provinciale di Latina respingeva il ricorso poiché i versamenti risultavano in realtà eseguiti tutti per cassa e non erano state spiegate le modalità in cui le somme dei familiari erano state messe a disposizione dei soci.

La Commissione Tributaria Regionale del Lazio accoglieva invece l'appello della contribuente, osservando: che la società aveva documentalmente provato che i versamenti infruttiferi dei soci erano stati dapprima registrati in "cassa" e poi versati in banca; che le somme messe a disposizione dai familiari dei soci derivavano da operazioni straordinarie effettuate nel 2001 (circa due anni prima degli anticipi fatti dai soci) e "non da redditi ordinari di circa € 144.254,00 con i quali i familiari avevano provveduto al sostentamento delle proprie famiglie"; che in base alla documentazione prodotta, i soci e le loro famiglie disponevano nel periodo 2000 - 2004 di "redditi ammontanti ad € 964.000,00 originati sia da fonti ordinarie, che da incassi straordinari, quali indennità di esproprio, rimborso polizze assicurative, rendite fondiarie", che risultava perciò "oltremodo assurdo e contrario ad ogni logica" affermare, come avevano fatto i giudici di prime cure, "che i soci e le loro famiglie non avessero capacità di finanziare la società familiare", tanto più che in tale ipotesi gli stessi giudici avrebbero dovuto "almeno rideterminare l'importo della presunta evasione nella misura compatibile con reddito e patrimonio delle famiglie dei soci"; che in realtà "tutto l'accertamento si era basato su presunzioni", avendo i bassi redditi personali dei soci "indotto gli accertatori a desumere l'incapacità degli stessi a finanziare la Società" e ad inferire, "senza prove, che le somme affluite nelle casse sociali erano state frutto di vendite non fatturate".

Per la cassazione della sentenza d'appello n. 659/40/07, depositata il 13.12.2007 e non notificata, l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato a cinque motivi, depositando all'udienza del 30 giugno 2014 istanza di rinvio a nuovo ruolo per la trattazione congiunta ad altro ricorso connesso (iscritto al n. 19263/12 R.G.)

La società contribuente ha resistito con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate deduce la «omessa motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio - art. 360, comma primo, n. 5 cpc», formulando il seguente momento di sintesi: «fatto controverso è la sussistenza di redditi occulti della società come tali non sottoposti ad imposizione fiscale, invece di pretesi conferimenti (a fondo perduto) da parte dei soci. L'omessa motivazione si riscontra nel momento in cui la CTR afferma esser stato documentalmente provato che i suddetti versamenti sarebbero stati in un primo momento registrati "in cassa" (dal soci alla società), e poi successivamente da quest'ultima versati in banca, salvo poi non precisare in cosa consista la suddetta prova».

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. La critica svolta da parte ricorrente, per cui il giudice d'appello non avrebbe precisato quale sarebbe stata la prova documentale della registrazione dei versamenti dei soci in cassa e del loro successivo riversamento in banca, oltre ad apparire affetta da profili di inammissibilità - per difetto di decisività della prova della registrazione, dandosi atto nello stesso ricorso che gli estensori del p.v.c. evidenziarono l'esistenza di pagamenti in denaro contante "eseguiti per Cassa ed in maniera frazionata" -, è comunque infondata, in quanto il collegio regionale afferma chiaramente che «le rilevazioni contabili sono state annotate sul libro giornale con le seguenti scritture in "partita doppia" Cassa a Soci C/Anticipo Infruttiferi e successivamente Banca a Cassa», aggiungendo che «a riprova di quanto affermato la società ha fornito la prova documentale che tali anticipi prima sono stati registrati in "cassa" e successivamente sono versati in "banca". Non è dato quindi riscontrare una omessa motivazione sul punto specifico dedotto.

2. Con il secondo mezzo, la ricorrente lamenta altresì la «insufficiente motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio - art. 360, comma primo, n. 5 cpc», sulla scorta del seguente momento di sintesi: «fatto controverso è la sussistenza di redditi occulti della società come tali non sottoposti ad imposizione fiscale, invece di pretesi conferimenti (a fondo perduto) da parte dei soci. L'insufficienza motiva si riscontra sotto più profili, laddove la sentenza ritiene corretta la procedura che controparte afferma di aver seguito nel compilare le proprie scritture contabili, registrandovi gli eventi da cui ha preso le mosse proprio l'accertamento fiscale, senza però andar oltre la prospettazione di un modello ipotetico e teorico di ciò che potrebbe essere in realtà accaduto nel caso di specie, senza cioè suffragare quanto affermato da controparte con dei riscontri obbiettivi processualmente rilevanti. Inoltre omette

di confrontarsi con i problemi pratici evidenziati dall'accertamento erariale, e relativi ad una presumibile evasione fiscale, per spostare il discorso sulle diverse tecniche di registrazione contabile delle vicende aziendali, in particolare senza spiegare la contraddizione tra la disponibilità di un reddito tutto sommato esiguo da parte dei soci e le somme rilevanti che si pretenderebbero versate dagli stessi».

2.1. Il motivo è prevalentemente inammissibile, oltre che infondato.

2.2. Inammissibile perché la stessa lettura del quesito mostra come esso si snodi, per tutta la prima parte, lungo un percorso argomentativo del tutto generico ed astratto, oltre che ripetitivo delle critiche già svolte con il primo motivo; infondato perché, nell'ultima parte, ascrive alla sentenza impugnata una insufficienza motivazionale - sull'inadeguatezza dei redditi dei soci a giustificare i versamenti da essi effettuati alla società - in realtà insussistente, essendo sul punto la decisione ampiamente motivata (v. pag. 4 della sentenza).

3. Il terzo motivo riguarda ancora la «insufficiente motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio - art. 360, comma primo, n. 5 cpc», sulla scorta del seguente momento di sintesi: «fatto controverso è il versamento da parte dei soci e/o dei loro familiari di rilevanti somme di denaro, al fine di finanziare la Srl in occasione di problemi finanziari di quest'ultima. La decisività deriva dal fatto che ritenendo dimostrata tale circostanza, la CTR ha annullato l'avviso di accertamento, ritenendo priva di fondamento la presunzione di ricavi occulti della società con i quali spiegare determinate disponibilità finanziarie non contabilizzate. L'insufficienza motiva si riscontra nel momento in cui la CTR non tiene minimamente in conto che le condizioni economiche dei pretesi soci finanziatori e delle loro famiglie - come invece dimostrato dall'Ufficio grazie ai pertinenti riscontri di carattere fiscale - non erano tali da consentire in via ordinaria e secondo l'*id quod plerumque accidit* un tale esborso, o perlomeno renderlo verosimile, tanto più ove si consideri che non sono mai state fornite all'Agenzia fiscale i richiesti chiarimenti documentali in merito».

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Invero, lungi dal motivare in modo insufficiente, i giudici di secondo grado svolgono una serrata critica alla conclusione dei giudici di prime cure per cui «le somme messe a disposizione dai familiari dei soci rasentano a stento quella accertata perché nel corso degli anni i familiari stessi hanno dovuto procedere ad esborsi per la normale sopravvivenza», segnalando che, in realtà, quelle somme «derivano quasi esclusivamente da operazioni straordinarie effettuate nel 2001, cioè circa due anni prima degli anticipi fatti dai soci alla

Società, e non da redditi ordinari di circa € 144.254,00 con i quali i familiari hanno provveduto al sostentamento delle proprie famiglie".

3.3. Lo stesso giudice d'appello critica altresì la commissione provinciale per non aver "neanche tenuto conto dei redditi dei soci, di circa € 190.000,00 i quali, vivendo ancora tutti in famiglia, hanno quasi totalmente risparmiato". Aggiunge poi che "dalla documentazione allegata, risulta che i soci e le loro famiglie disponevano di redditi nel periodo dal 2000 al 2004 ammontanti ad € 964.000,00 originati sia da fonti ordinarie, che da incassi straordinari, quali indennità di esproprio, rimborso polizze assicurative, rendite fondiarie", ritenendo perciò illogico affermare, come fatto dai giudici di prime cure, "che i soci e le loro famiglie non avessero capacità di finanziare la società familiare" per € 310.000,00.

3.4. La motivazione resa sul punto in contestazione non risulta quindi insufficiente.

4. Con il quarto motivo viene prospettato un vizio di «contraddittoria motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio» art. 360, comma primo, n. 5 cpc», compendato nel seguente momento di sintesi: «fatto controverso è il versamento da parte dei soci e/o dei loro familiari di rilevanti somme di denaro, al fine di finanziare la Srl in occasione di problemi finanziari di quest'ultima. La decisività deriva dal fatto che ritenendo dimostrata tale circostanza, la CTR ha annullato l'avviso di accertamento, ritenendo priva di fondamento la presunzione di ricavi occulti della società con i quali spiegare determinate disponibilità finanziarie non contabilizzate. La contraddizione motiva si riscontra nel momento in cui la CTR, dopo aver affermato in modo assiomatico che le pretese condizioni economiche dei soci finanziatori e delle loro famiglie non sono incompatibili con l'affermazione (da questi fornita, unitamente alla società) di aver versato alla società dei conferimenti in denaro pari alle somme fiscalmente contestate (e dalla stessa CTR ritenute pari a circa 1/3 dell'intera ricchezza familiare dei soci medesimi), contesta poi alla CTP di non aver comunque ridotto l'ammontare dell'evasione accertata in proporzione ai conferimenti da ritenersi comunque compatibili, in concreto, con le suddette condizioni economiche, con ciò smentendo il presupposto su cui si fonda la stessa sentenza d'appello (il non aver cioè fondato, l'Ufficio, in modo adeguato, l'accertamento fiscale, posto che le condizioni economiche dei soci non sarebbero di per sé incompatibili, in concreto, con il preteso finanziamento della società)».

4.1. Il motivo è infondato.

4.2. La pretesa contraddizione motivazionale si fonda sull'erronea interpretazione di un passaggio - peraltro del tutto marginale - della sentenza

4.
:.

Impugnata, laddove il giudice d'appello, dopo aver descritto le ravvisate illogicità della decisione di prime cure, aggiunge *ad colorandum* che, anche a voler seguire la tesi della commissione provinciale, questa avrebbe dovuto "almeno rideterminare l'importo della presunta evasione nella misura compatibile con reddito e patrimonio delle famiglie dei soci", così come da essa (erroneamente) ricostruito e quantificato.

4.3. A ben vedere, si tratta dunque di un argomentare suppletivo che non si pone in contraddizione logica rispetto al precedente *iter* motivazionale della decisione, ma intende semmai arricchirlo.

5. Il quinto mezzo consiste infine nella contestata «violazione e falsa applicazione degli artt. 39 comma primo lett. d) del DPR 600/73 e 54 comma secondo del DPR 633/72, nonché degli artt. 2697, 2727 e 2729 cc, tutti in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3 cpc», con proposizione del seguente quesito di diritto: «Dica la Corte di cassazione se - nel caso di avviso di accertamento di maggiori redditi societari fondato su presunzioni semplici derivanti ex artt. 39 comma primo lett. d) DPR 600/73 (per le IIDD) e 54 comma secondo DPR 633/72 (per l'IVA), contestato sulla base dell'affermazione che tali introiti sarebbero in realtà dei conferimenti effettuati dai soci a fronte di difficoltà economiche dell'ente - violi le norme suddette, nonché gli artt. 2727 e 2729 cc, dando nel contempo falsa applicazione dell'art. 2697 cc sull'onere della prova - la sentenza della CTR che affermi sprovvisto di prova l'avviso di accertamento impugnato, nonostante il contribuente non abbia esibito alcuna giustificazione documentale (o anche solo chiarimenti logici) in ordine ai predetti, pretesi conferimenti dei soci, che l'Ufficio aveva considerato imponibili in ragione dei bassi redditi personali dei soci medesimi (riconosciuti dalla stessa CTR, che pure dava atto del fatto che le somme in questione avrebbero rappresentato pur sempre un valore pari a circa un terzo del patrimonio complessivo non solo dei soci de quibus, ma complessivamente delle loro famiglie), e dell'inutilità di finanziare ulteriormente una società indebitata e con pretese carenze di liquidità».

5.1. Il motivo è infondato.

5.2. La pretesa violazione delle norme indicate non sussiste, in quanto il giudice d'appello non si limita ad affermare che "tutto l'accertamento si è basato su presunzioni", avendo "i bassi redditi personali dei soci indotto gli accertatori a desumere l'incapacità degli stessi a finanziare la Società" e quindi ad inferirne, "senza prove, che le somme affluite nelle casse sociali erano state frutto di vendite non fatturate". Tali affermazioni rappresentano invero solo una *ratio decidendi* ulteriore e secondaria, che segue l'ampia motivazione incentrata

invece sulle circostanze ritenute probanti della disponibilità, in capo ai soci ed ai loro familiari, di redditi ordinari e straordinari sufficienti a giustificare i conferimenti effettuati in favore della società.

5.3. Né risulta rispondente al vero - almeno per quanto risulta dalla sentenza impugnata - che non sia stata esibita "alcuna giustificazione documentale (o anche solo chiarimenti logici) in ordine ai predetti, pretesi conferimenti dei soci", poiché la corte regionale fa inequivocabile riferimento alla "documentazione allegata", attestante la disponibilità di redditi di natura ordinaria e straordinaria (indennità di esproprio, rimborso polizze assicurative, rendite fondiarie).

6. In conclusione, il ricorso va rigettato e, in applicazione del principio di soccombenza, parte ricorrente va condannata alla rifusione delle spese del presente giudizio, liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in € 6.000,00 di cui € 200,00 per esborsi, oltre spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'11 novembre 2014.

Il Consigliere est.

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 29 APR 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BAGGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BAGGONA