CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 31-5-2011 N° 11988

IVA – imposte sui redditi – accertamento – conto cassa negativo – accertamento induttivo - legittimità

11988 11

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/86
N° 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 30873/2006

Cron. 11988

Rep.

Ud. 15/03/2011

PU

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARIO ADAMO - Presidente -

Dott. MARIAIDA PERSICO - Consigliere -

Dott. BIAGIO VIRGILIO - Consigliere -

Dott. ETTORE CIRILLO - Rel. Consigliere -

Dott. ANTONELLO COSENTINO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 30873-2006 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 ope legis;

- ricorrente -

contro

2011

819

[redacted]

- intimati -

avverso la sentenza n. 79/2005 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di [redacted], depositata il 20/09/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 15/03/2011 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;

udito per il ricorrente l'Avvocato [redacted]

che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. MARCELLO MATERA, che ha concluso per il rigetto.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avvisi notificati il 21 agosto 2001 l'agenzia delle entrate rettificava il reddito dichiarato dalla soc. XXXXX per il 1998 ai fini IVA e IRPEG sulla scorta di una verifica fiscale conclusasi il 30 novembre 2000. L'ufficio finanziario, in base al saldo di cassa negativo di £ 50.375.292 e ai finanziamenti infruttiferi dei soci per £ 360.000.000, recuperava a tassazione maggiori ricavi non contabilizzati per £ 410.375.292.

I ricorsi della società contribuente, riuniti dalla commissione tributaria provinciale di XXXXXX, erano accolti; tale decisione, appellata dall'agenzia, era rigettata dalla commissione tributaria regionale di XXXXXX, sezione staccata di XXXXXX, con sentenza del 20 settembre 2005.

I giudici d'appello hanno motivato la loro decisione ritenendo che il recupero operato del saldo negativo di cassa come importi non contabilizzati fosse privo di ogni logica, in quanto i rilievi inerenti la movimentazione del conto cassa o si esaurivano nell'ambito puramente finanziario senza alcun riflesso sulla determinazione dei ricavi, oppure incidevano sulla gestione economica e, in tale ipotesi, l'ufficio avrebbe dovuto fornire dimostrativa del rapporto tra la movimentazione

del conto cassa e gli ulteriori ricavi accertati.

Quanto al recupero di ricavi non contabilizzati riferibili ai finanziamenti infruttiferi dei soci, i giudici d'appello hanno osservato che detti versamenti trovavano regolare contropartita nel conto cassa e non sussistevano elementi di prova per contestarne la legittimità. Hanno aggiunto, in proposito, che le indagini bancarie tese a dimostrare l'impossibilità economica dei soci ed effettuare i finanziamenti non erano esaustive e non potevano escludere che i versamenti fossero stati operati utilizzando riserve liquide. Infine, i ricavi accertati induttivamente dall'ufficio portavano a percentuali di ricarico assolutamente inattendibili perché molto superiori a volte quelle indicate come congrue e coerenti per settori omogenei.

Con atto del 6-13 novembre 2006, l'agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a un solo motivo; la società contribuente non si è costituita.

MOTIVI DELLA DECISIONE

01. Con l'unico motivo l'agenzia ricorrente formula, nei confronti della sentenza impugnata, due censure: a) violazione e falsa applicazione dell'art. 54, comma 2, d.P.R. 633 del 1972, dell'art. 39, comma 2,

d.P.R. 600 del 1973, degli artt. 2423, comma 2, 2424, 2697, 2727 e 2729 c.c.; b) insufficienza e illogicità della motivazione su punto decisivo della controversia.

02. Sostiene che i giudici d'appello hanno erroneamente ritenuto che la realtà aziendale fosse sostanzialmente divisa in due settori separati e impermeabili: l'amministrazione finanziaria e la gestione economica. Invece tutte le movimentazioni finanziarie riportate nel conto cassa sono il riflesso delle gestione economica aziendale, sicché, se il mastro di cassa presenta un saldo negativo, vuol dire che dalla cassa è uscito più denaro di quanto ne sia entrato, il che è possibile solo se non siano stati registrati tutti gli incassi e dunque tutti i ricavi e costituisce riprova di ricavi non dichiarati pari allo scoperto di cassa.

03. Inoltre, l'onere della prova s'inverte dovendo la società contribuente offrire prove contrarie mercè la dimostrazione di ulteriori componenti positive del reddito, a titolo di prestiti e/o conferimenti, corrispondenti al suddetto saldo di cassa e di provenienza diversa rispetto ai ricavi contabilizzati.

04. Il motivo è fondato.

05. La dottrina ragionieristica e, con essa, la giurisprudenza di questa Corte hanno chiarito che, siccome la chiusura "in rosso" di un conto di cassa significa, senza possibilità di dubbio, che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degl'introiti registrati, non si può fare a meno di ravvisare, senza alcuna forzatura logica, l'esistenza di altri ricavi, non registrati, in misura almeno pari al disavanzo.

06. Si deve conseguentemente ritenere che una chiusura di cassa con segno negativo oltre a rappresentare, sotto il profilo formale, un'anomalia contabile, denota sostanzialmente l'omessa contabilizzazione di un'attività (almeno) equivalente al disavanzo (Cassazione civile, sez. trib., n. 27585 del 2008 e n. 24509 del 2009).

07. La sentenza d'appello, pertanto, va censurata sul punto impugnato, perché contiene un vizio logico quando, pur riconoscendo l'anomalia, considera ingiustificata la conclusione dell'occultamento di ricavi.

08. Inoltre, la decisione di secondo grado non rende conto delle ragioni addotte dal fisco nel processo verbale di verifica per accreditare la propria tesi (inattendibilità di magazzino, sommarietà e correzioni degli inventari, costi del venduto incongruenti,

assenza di prestiti e/o conferimenti, etc.), limitandosi ad annotare che il saldo negativo si esaurirebbe "nell'ambito puramente finanziario della contabilità", senza ulteriori specificazioni, necessarie per superare la presunzione ex actis di maggiori guadagni e i principi contabili di veridicità e chiarezza dei bilanci societari (artt. 2423 e 2424 c.c.).

09. Infine, va osservato che - in contrasto col riparto degli oneri probatori regolato dal regime di presunzioni dell'art. 54, comma 2, d.P.R. 633 e dell'art. 39, comma 2, d.P.R. 600 – i giudici d'appello affermano che "l'ufficio avrebbe dovuto fornire prova per dimostrare il rapporto tra la movimentazione del conto cassa e gli ulteriori ricavi in stretta relazione accertati".

10. Per le ragioni esposte, in accoglimento del ricorso e previa cassazione della sentenza impugnata, la causa deve essere rinviata ad altra sezione della commissione tributaria regionale competente, che rinnoverà il giudizio uniformandosi ai principi sopra esposti e così in sintesi enunciati:

11. <<In tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa ai fini Irpeg e Iva, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 600 del 1973 e dell'art. 54 del d.P.R. 633

ESENTE DA [illegible] AI SENSI DEL [illegible]
N° 131 TAB. ALL. B - N. [illegible]
MATERIA TRIBUTARIA

del 1972, la sussistenza di un saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire un'anomalia contabile, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo>>.

12. Il giudice di rinvio regolerà fra le parti anche l'onere delle spese di questo giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della sez. staccata di XXXXXX della commissione tributaria regionale di XXXXXXX

Così deciso in Roma, il 15 marzo 2011.

Il Consigliere Estensore **Il Presidente**

Dott. Ettore Cirillo **Dott. Mario Adamo**

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
Oggi 31 MAG. 2011
IL CANCELLIERE B3
Fausto Magnani

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

IL CANCELLIERE B3
Fausto Magnani