CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 19 - 12 - 2013 N° 28390

Accertamento – accesso nei locali dell'impresa – art. 23, commi 1 e 3 legge 212/2000 – finalità – instaurazione del contraddittorio preventivo – insussistenza –

REPUBBLICA ITALIANA IN NOME DEL POPOLO ITALIANO LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE SEZIONE SESTA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA



2839p

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

REPUBBLICA ITALIANA

*TRIBUTI

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 24029/2012

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 28390

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ETTORE CIRILLO

- Presidente - Ud. 05/11/2013

Dott. MARINA MELONI

.- Consigliere - PU

Dott. STEFANO OLIVIERI

- Rel. Consigliere -

Dott. ANGELINA MARIA PERRINO

- Consigliere + "

Dotti. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere - >

ha pronunciato la seguente

sul ricorso 24029-2012 proposto da:

del SRL in persona rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la cancelleria della difeso 🦠 🛝 CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e con studio in MILANO C.SO dall'Avvocato

(avviso postale) giusta delega a

margine;

2013

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore protempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI

PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- controricorrente -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI TERAMO
UFFICIO LEGALE;

- intimato -

avverso la sentenza n. 51/2012 della COMM.TRIB.REG. di L'AQUILA, depositata il 14/05/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 05/11/2013 dal Consigliere Dott. STEFANO

OLIVIERI;

33 38 S

4 2 3 1

ga na mai n

udito per il ricorrente l'Avvocato che ha chiesto l'accoglimento e deposita n.2 cartoline di ricevimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. PASQUALE FIMIANI che ha concluso per
l'accoglimento del 1° motivo del ricorso, assorbiti

gli altri.

W 20 :

- Q 🐞 E

#

\$

Svolgimento del processo

Con sentenza 14.5.2012 n. 51 La Commissione tributaria della regione Abruzzo ha accolto l'appello dell'Ufficio di Teramo dell'Agenzia delle Entrate e, in riforma della impugnata decisione della CTP, ha ritenuto legittimo l'avviso di accertamento emesso nei confronti di s.r.l. avente ad oggetto il recupero delle maggiori imposte dovute per l'anno 2005 a titolo IRES ed IRAP.

I Giudici territoriali rilevavano che le modalità di svolgimento dell'attività di verifica, dapprima iniziata presso l'ufficio del consulente della impresa (non essendo stato possibile accedere presso i locali della società in assenza dell'amministratore e di altro personale) e poi proseguita presso gli uffici della Agenzia delle Entrate di Teramo, ove in ipotesi difformi dalle prescrizioni disposte dall'art. 12 commi 1 e 3 della legge n. 212/2000, non crano comunque sanzionate a pena di nullità ed in ogni caso non avevano pregiudicato le garanzia di difesa della contribuente, essendosi svolte le operazioni alla costante presenza del rappresentante o di un suo delegato ed essendo stato sottoscritto senza riserve il PVC del 16.4.2008. Quanto alle passività iscritte in bilancio e nelle scritture contabili, concernenti il versamento di somme a titolo di caparra in relazione ad un preliminare immobiliare successivamente risolto, ad un contratto di locazione di che aveva versato una caparra successivamente attrezzature alla società oggetto di storno da parte della società contribuente, ed ancora a passività indicate come debiti diversi e debiti verso i soci per restituzione finanziamenti infruttiferi, risultavano tutte prive di adeguati riscontri probatori.

> Cone est Stefano divieri

Avverso la sentenza di appello ha proposto ricorso per cassazione la società deducendo dieci motivi ai quali ha controdedotto la Agenzia delle Entrate con controricorso

Motivi della decisione

- 1. I primi due motivi censurano la sentenza per vizio di omessa, insufficiente motivazione ex art. 360col n. 5 c.p.c., nonché per violazione e falsa applicazione dell'art. 12 della legge n. 212/2000 ex art. 360col n. 3 c.p.c., in relazione alla duplice "ratio decidendi" relativa alla insussistenza in concreto di una condotta della PA lesiva della garanzia del contraddittorio anticipato durante la fase istruttoria del procedimento di accertamento tributario, e relativa -peraltro nella astratta ipotesi di una eventuale inosservanza delle modalità di svolgimento della verifica- alla inesistenza di una espressa sanzione di nullità dell'atto impositivo in caso di violazione delle norme procedimentali.
- primo comma ("Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attivita' commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attivita' e con modalita' tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attivita' stesse nonche' alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.") e nel terzo comma ("Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili puo' essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta") dell'art. 12 della legge 27 luglio 2000 n. 212 recante lo Statuto del contribuente.

La parte ricorrente si duole, quanto al primo motivo, che i Giudici di merito avrebbero omesso di rilevare che i verbalizzanti non avevano fornito giustificazione della

3 3

Cons. est. Stefano Olivieri

RG n. 24029/2012

寶 赛

3

20

35

effettuazione della verifica presso gli uffici finanziari anzichè, come previsto dalla norma, presso la sede della società e tale condotta aveva impedito la instaurazione di un efficace contraddittorio. Quanto al secondo motivo sostiene la erroneità della statuizione concernente la mancanza di una espressa sanzione di nullità, in quanto il difetto di contradditorio, in quanto integrante violazione delle norme predette, configurava un vizio di legittimità degli atti del procedimento amministrativo che si riverberava sulla invalidità del provvedimento terminativo, bene potendo configurarsi nella specie una nullità virtuale dell'atto impositivo.

- 1.2 Il secondo motivo va esaminato prioritariamente in quanto l'eventuale rigetto (ovvero l'accertamento della inapplicabilità della sanzione della nullità per mancanza di previsione normativa espressa) renderebbe superfluo l'esame del primo.
- 1.3 Sulla questione non si può prescindere dal recente arresto delle SS.UU. in data 29.7.2013 n. 18184 che, in relazione alla previsione dell'art. 12 comma 7 dello Statuto del contribuente (secondo cui l'avviso di accertamento non può essere emanato prima del decorso del termine di gg. 60 dalla chiusura delle operazioni di controllo accordato al contribuente per presentare osservazioni e richieste) non ha ritenuto ostativa al riconoscimento della invalidità del provvedimento impositivo adottato in violazione della predetta norma la mancanza di una espressa comminatoria di nullità.
- 1.4 La fondazione, per via ermeneutica, della invalidità dell'atto impositivo adottato in violazione del termine dilatorio stabilito dall'art. 12 comma 7 dello Statuto del contribuente è affidata dalla decisione delle SS.UU. alla verifica:
- a) della funzione che assolve la prescrizione normativa (nella specie la stessa norma specifica che il termine dilatorio è volto ad attuare "il principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente" che, come evidenziato dalle SSUU ha acquistato un valore pregnante in quanto "diretto non solo a garantire il contribuente, ma anche ad assicurare il migliore esercizio della potestà impositiva....con evidenti riflessi positivi anche in termini di



36

33

deflazione del contenzioso....nel senso di indurre l'amministrazione ad astenersi da pretese tributarie ritenute alfine infondate)

- b) della rilevanza dell'interesse protetto e della gravità del pregiudizio arrecato dalla condotta difforme dal modello legale (nella specie il vizio del procedimento è stato ritenuto di particolare gravità "in considerazione della funzione, di diretta derivazione da principi costituzionali" -di buon andamento ed imparzialità della PA ex art. 97 Cost.- "e della forza impediente, rispetto al pieno svolgimento di tale funzione, che assume il fatto viziante").
- 1.5 Le coordinate ermeneutiche fornite dalla sentenza delle SS.UU. consentono di ritenere infondato il motivo di ricorso in esame.

Ed infatti diversamente da quanto ipotizza la parte ricorrente, le disposizioni dei commi 1 e 3 dell'art. 12, asseritamente inosservate dai verbalizzanti, non sono affatto volte a garantire la instaurazione del contraddittorio anticipato e l'esercizio dei diritti di difesa (a tale funzione assolvendo invece le disposizioni dell'art. 12 relative: al comma 2, che attribuisce al contribuente il diritto di essere informato sulle ragioni dell'accertamento e di farsi assistere da un professionista; al comma 4, che riconosce al contribuente di formulare osservazioni e rilievi nel corso della verifica; al comma 7 che garantisce il contraddittorio post-verifica), quanto piuttosto a definire un equilibrata composizione delle contrapposte esigenze delle parti attinenti alle concrete modalità di espletamento della verifica, da un lato garantendo la necessaria efficacia all'attività ispettiva dell'Ufficio e dall'altro assicurando la tutela dei diritti riconosciuti dall'ordinamento al contribuente sia come persona sia come soggetto economico.

Ed infatti la disposizione del primo comma è volta a regolare il luogo e gli orari dell'attività di verifica allo scopo di ridurre al minimo gli ostacoli alla normale prosecuzione dell'attività imprenditoriale : a tal fine è richiesto che l'accesso nei locali destinati all'attività economica debba essere limitato a quei casi in cui si diano "esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo" (ad esempio quando occorra procedere alle ricerche della documentazione contabile o extracontabile ovvero a misurazioni od altre rilevazioni materiali -sulle merci, sui semilavorati, sulle attrezzature di lavorazione, sulle fasi di produzioni, ecc-possibili soltanto in loco) e che le verifiche -salvi casi eccezionali- vengano svolte durante

Com est. Stefano Olivieri

4

33 33, l'orario di apertura o di normale esercizio del locale commerciale, dello stabilimento agricolo o industriale, dello studio professionale od artigianale. Pertanto la disposizione, diversamente da quanto ipotizzato dalla parte ricorrente, non ha nulla a che vedere con la esigenza di assicurare la garanzia del contraddittorio, essendo invece dettata al dichiarato scopo di "arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività.....nonchè alle relazioni commerciali o professionali del contribuente" (art. 12 comma 1 legge n. 212/2000).

- 1.6 Analogamente la disposizione del terzo comma dell'art. 12 costituisce un corollario del principio affermato nel primo comma, in quanto anch'essa mira ad arrecare al contribuente il minor pregiudizio possibile derivante dall'esecuzione dei controlli, essendo previsto che, una volta soddisfatte o venute meno le esigenze connesse alla verifica da condursi in loco, la verifica possa proseguire, su richiesta del contribuente, "nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta" (art. 12 comma 3 legge n. 212/2000).
- 1.7 Dall'esame delle predette disposizioni debbono quindi trarsi conclusioni diametralmente opposte a quelle che la società pone a fondamento della censura, da un lato, risultando pienamente legittimati i verificatori a predisporre discrezionalmente le modalità di svolgimento della propria attività secondo le esigenze che realizzino gli obiettivi delle indagini e delle ricerche, con il limite di evitare quanto più possibile di occupare o prolungare la occupazione dei locali in cui si svolge l'attività imprenditoriale o professionale e, dunque, ben potendo anche rimunciare ad accedere nei predetti locali (ed anzi dovendo astenersi dall'accedervi in assenza di "esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo"); dall'altro, corrispondentemente, difetta alcun interesse del contribuente, tutelato dalle predette disposizioni, a lamentare violazioni delle modalità di svolgimento della verifica, nei casi in cui questa venga svolta in luogo diverso (ufficio dei verificatori; studio del professionista che assiste il contribuente) da quello della sede dell'attività economica (la disposizione normativa non attribuisce, infatti, al contribuente

alcun diritto a pretendere che la verifica debba continuare ad essere svolta presso la sede della società).

- 1.8 Tale conclusione se, da un lato, viene a privare di rilevanza, con riferimento al caso sottoposto all'esame di questa Corte (con conseguente infondatezza del secondo motivo di ricorso), la questione della configurabilità di una nullità virtuale dell'atto impositivo emanato, in caso di violazione dell'art. 12 comma 1 e 3 della legge n. 212/2000, atteso che una violazione -sanzionabile a pena di nullità- potrebbe in ipotesi ravvisarsi solo nel caso in cui i verbalizzanti abbiano eseguito un accesso nei locali della impresa in difetto delle indicate esigenze di ricerca e rilevazione in loco (ipotesi che non ricorre nel caso di specie, avendo rilevato i Giudici territoriali che dal PV del 16.4.2008 risultava che alcuna verifica era stata compiuta presso la sede della società poichè "presso la sede sociale non c'era nessuno e l'Amministratore ha la residenza in altra città....") ma non anche nel caso inverso in cui la verifica sia stata condotta in luoghi diversi (come in concreto si è verificato, essendosi svolti gli accertamenti presso lo studio professionale del consulente, ove erano custodite le scritture contabili della impresa, e poi presso gli uffici finanziari), dall'altro lato viene a travolgere nella stessa sorte anche il primo motivo di ricorso, essendo questo a sua volta fondato sul medesimo erroneo presupposto del "vulnus" che sarebbe stato arrecato alla garanzia del contraddittorio dallo "spostamento della verifica dalla sede naturale" (ricorso pag. 39).
- 1.9 Il primo motivo, tuttavia, sembrerebbe voler introdurre, autonomamente, anche la ulteriore questione della lesione in concreto del "principio del contraddittorio anticipato", che si sostanzia nelle altre disposizioni, sopra menzionate, dell'art. 12 della legge n. 212/2000, lamentando la società ricorrente la erronea valutazione da parte della CTR delle emergenze fattuali dalle quali avrebbe tratto il convincimento che le garanzie del contraddittorio erano state rispettate.

Consest. Stefano allivieri

6

36

**

##

₹.

39 12

*

88

13 8

33

1.10 Tuttavia, inteso sotto tale profilo, il motivo si palesa inammissibile, in quanto la ricorrente si limita a fornire una diversa soggettiva valutazione dei medesimi fatti già considerati dal Giudice territoriale con valutazione di merito che può essere censurata in sede di legittimità soltanto se contraddittoria od insufficiente, in quest'ultimo caso dovendo essere specificamente individuata, dalla parte che fa valere il vizio il legittimità, la deficienza riscontrabile nel ragionamento del Giudice volto a considerare un elemento di fatto determinante per la ricostruzione della fattispecie concreta e quindi giuridicamente rilevante rispetto allo schema normativo astratto di riferimento, o perchè tale elemento fattuale non è stato correttamente rilevato nella sua esatta consistenza fenomenica, o perchè è stato misconosciuto od erroneamente considerato in relazione alla sua pertinenza e compatibilità logica con il complessivo quadro circostanziale, non potendo invece limitarsi la parte ricorrente a proporre soltanto una propria differente soggettiva ricostruzione della fattispecie concreta -pure plausibile ma meramente alternativa a quella dotata di altrettanto logicità fatta propria dal Giudice di merito- in quanto in tal modo si verrebbe ad invadere il campo riservato al libero convincimento del Giudice, risolvendosi il ricorso in una inammissibile istanza di revisione di quelle valutazioni di merito e quindi nella richiesta di un nuovo giudizio di fatto precluso dai limiti propri della funzione del giudizio di legittimità (cfr. Corte cass. Il sez. 4.6.2001 n. 7476; id. sez, lav. 20.4.2006 n. 9233; id. Sez. 1, Sentenza n. 7972 del 30/03/2007; id. Sez. L. Sentenza n. 7394 del 26/03/2010).

1.11 Osserva il Collegio che il motivo di palesa comunque infondato. I Giudici di merito hanno accertato, infatti, che le operazioni di verifica si sono svolte in presenza dell'amministratore della società i, ovvero di persona dalla stessa delegata, e che i verbali giornalieri delle operazioni, sottoposti all'esame della contribuente, sono stati sottoscritti senza apposizione di riserve od altre osservazioni. Dagli stralci dei verbali giornalieri riprodotti nel ricorso e nel controricorso risulta, inoltre, che nel corso delle operazioni vi era interlocuzione continua con la parte, chiamata più volte ad esibire documenti. A fronte di tale accertamento in fatto la società ricorrente sembrerebbe

voler opporre che lo svolgimento delle operazioni presso i locali degli Uffici finanziari aveva impedito alla parte di presenziare costantemente alla verifica (ricorso pag. 45 e 46). Orbene, indipendentemente dal superiore e dirimente rilievo di inammissibilità della censura, la critica rivolta alla sentenza appare del tutto infondata in quanto l'attuazione della garanzia del contraddittorio anticipato non richiede affatto la presenza fisica continua della parte accanto ai verbalizzanti (non è dato rilevare da alcuna delle diposizioni dell'art. 12 legge n. 212/2000 una siffatta prescrizione), quanto piuttosto la concreta possibilità per la parte di esaminare e rispondere ai rilievi ed alle contestazioni che i verbalizzanti vengono a formulare durante il progredire della verifica fiscale, e ciò nella specie risulta pienamente realizzato attraverso la sottoposizione alla parte dei verbali giornalieri delle operazioni, non risultando in contrario dimostrato e neppure allegato dalla parte ricorrente che tale "modus procedendi" avrebbe impedito alla società verificata di fare annotare a verbale eventuali critiche od osservazioni o di fornire eventuali prove documentali a suo favore.

2. Con il terzo motivo la società deduce il vizio logico di motivazione ex art. 360col n. 5 c.p.c. in quanto la CTR non avrebbe rappresentato l'iter logico attraverso il quale era pervenuta ad escludere la natura di caparra confirmatoria alla somma versata dalla (società sportiva dilettantistica) per la costruzione contribuente ad e vendita del campo di calcetto; con il quarto motivo deduce la violazione degli artt. 115 e 167 c.p.c., dell'art. 2697 c.c., nonchè dell'art. 42 Dpr n. 600/73 in quanto la CTR avrebbe omesso di rilevare che l'Amministrazione finanziaria non aveva contestato, costituendosi in primo grado, la esistenza del contratto preliminare stipulato dalla e successivamente risolto per mancato ottenimento della contribuente con la concessione edilizia, e contraddittoria doveva ritenersi la motivazione dell'avviso di accertamento laddove, da un lato, asseriva che era stato acquisito il contratto preliminare e, dall'altro, che la ripresa a tassazione era fondata sulla mancanza di prova del contratto preliminare; con il quinto motivo viene dedotto il vizio di omessa od insufficiente motivazione ex art. 360co1 n. 5 c.p.c. in ordine alla affermazione contenuta in sentenza

8

* *

38

- (f) - (f)

200

j.

secondo cui difettava la prova della data certa del contratto preliminare sebbene la causale della contabile bancaria del primo bonifico in data 31.1.2005 indicasse specificamente "

s.r.l. caparra campo calcetto" e pertanto consentisse di ritenere raggiunta tale prova ai sensi dell'art. 2704col c.c.: la censura viene replicata con il sesto motivo nel quale si ripropongono le stesse argomentazioni a supporto del dedotto vizio di violazione degli artt. 115 e 167 c.p.c., nonchè degli artt. 2704 e 2697 c.c. in relazione all'art. 360col n. 3 c.p.c.; con il settimo motivo la società censura la sentenza di appello per omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione ex art. 360col n. 5 c.p.c. in punto di disconoscimento della natura di caparra, non avendo considerato i Giudici di merito che dalla documentazione le somme risultavano effettivamente trasferite alla società l

2.1 I motivi, che richiedono una trattazione unitaria in quanto rivolti tutti nei confronti di una medesima statuizione della sentenza della CTR, sono infondati.

L'avviso di accertamento ha recuperato a tassazione come sopravvenienze attive rilevanti importi iscritti come passività nel bilancio della impresa, sul presupposto che tali passività fossero da ritenersi "inesistenti" (cfr. controricorso pag. 3; sentenza CTR motiv. pag. 1, ove vengono riassunti i motivi del ricorso introduttivo proposto dalla società con i quali, tra l'altro, si controdeduceva alla motivazione dell'avviso di accertamento contestando che le somme iscritte al passivo erano "effettivamente riguardanti rapporti negoziali pregressi e non già oggetto di rapporti fittizi o passività inesistenti o non documentate...") ovvero che i titoli negoziali sui quali tali trasferimenti di denaro trovavano giustificazione fossero da Ne segue che la questione della simulazione ritenersi fittizi (simulazione assoluta). assoluta degli atti negoziali verificati era già ricompresa nei "presupposti di fatto e nelle ragioni giuridiche" che legittimavano la pretesa tributaria, e che costituivano il fondamento della motivazione dell'avviso di accertamento: con la conseguenza che alcun onere di specifica contestazione di fatti allegati dalla contribuente nel ricorso introduttivo, con riferimento alla "esistenza" del contratto preliminare, gravava sulla Amministrazione finanziaria costituitasi in giudizio che -a quanto emerge dagli atti- ha



.

ँ

~

soltanto evidenziato ulteriori elementi di valutazione volti a disconoscere efficacia probatoria al documento contrattuale in questione (omessa registrazione; mancanza di data certa; sottoscrizione da soggetto privo di potere rappresentativo della società).

La apparente imprecisione lessicale nella redazione del PVC, evidenziata dalla parte ricorrente, avendo i verbalizzanti dapprima dato atto di aver richiesto ed acquisito il contratto preliminare e poi avendo invece concluso fondando la pretesa fiscale sulla mancanza di prova di tale contratto, se da un lato non immuta la sostanza dell'accertamento, dovendo essere correttamente riferita l'affermazione della mancanza di prova non al documento formalmente inteso, ma al rapporto giuridico nello stesso rappresentato, dall'altro lato non inficia in ogni caso la sentenza impugnata che ha ritenuto legittima la pretesa tributaria non perchè mancava in atti il documento contrattuale, ma in base all'accertamento della fittizietà del contratto preliminare desunta da una serie di indizi puntualmente individuati (1-difetto di data certa del documento; 2-mancanza di altri documenti preliminari alla stipula del contratto od esecutivi del rapporto giuridico; 3-genericità delle indicazioni contenute nella contabile bancaria; 4sottoscrizione del contratto da parte di soggetto privo di poteri rappresentativi della società; 5condotta tenuta dalla parte in ordine alla richiesta di esibizione dei documenti relativi al rapporto contrattuale; 6-identità soggettiva dei titolari delle partecipazioni sociali nelle società contraenti) dai quali la CTR ha tratto il convincimento che il trasferimento della somma di denaro, formalmente a titolo di caparra, era funzionale invece a creare artificiosamente una s.t.l. e quindi a sottrarre reddito passività contabile nel bilancio della imponibile ed evadere le imposte dovute dalla società per l'anno 2005.

2.2 Avuto riguardo alla valutazione del complesso indiziario predetto ed al giudizio di merito espresso sulla inesistenza della fattispecie negoziale dalla CTR, i motivi quinto e sesto volti a censurare uno soltanto dei molteplici elementi indiziari sopra indicati, appaiono entrambi inammissibili:

- la censura per "error in judicando" in quanto ontologicamente incompatibile con il vizio relativo ad "error facti", essendo dedotti entrambi con riferimento alla medesima

Sans, est, Stefand Olivieri

300

8

statuizione (cfr. Corte cass. SU 5.5.2006 n. 10313; id. I sez. 2.2.2007 n. 4178; id. sez. lav. 26.3.2010 n. 7394);

- il dedotto vizio motivazionale, in quanto difetta il requisito di decisività del fatto oggetto di prova, atteso che la contabile bancaria in data 31.1.2005, recante la causale "

s.r.l. caparra campo di calcetto" (ricorso pag. 56), quando anche considerata ai fini della determinazione della data certa, non risulterebbe comunque idonea a destituire il supporto logico fornito alla decisione dal complesso degli altri elementi indiziari sopra indicati.

2.3 Il settimo motivo è inconferente : la società ricorrente argomenta in modo del tutto avulso dalla decisione impugnata che i Giudici di merito avrebbero erroneamente disconosciuto la natura di "caparra" (non assoggettata ad IVA) alle somme versate ad Interamnia, qualificando tale importo come acconto sul corrispettivo (assoggettato ad IVA). Dalla lettura della sentenza di appello emerge infatti chiaramente che l'affermazione contenuta nella motivazione secondo doveva ritenersi "non condivisibile" il "carattere di caparra" della somma versata, alla quale era poi seguito l'annullamento del compromesso, deve essere riferita, come esplicato nei passaggi motivazionali immediatamente successivi, non alla funzione assolta dal pagamento nel programma negoziale convenuto tra le parti, ma al disconoscimento della effettività dell'intera operazione negoziale e pertanto deve essere correttamente intesa come il mero riflesso della accertata fittizietà del contratto preliminare: con l'indicato passaggio motivazionale la CTR intende affermare che la somma versata non può essere considerata caparra perchè a monte non esiste un reale ed effettivo contratto preliminare di vendita.

3. Con l'ottavo motivo la società deduce il vizio logico di motivazione, in relazione all'art. 360col n. 5 c.p.c., circa il punto controverso relativo alla caparra –a quanto è dato comprendere- ricevuta da per la locazione di attrezzature e successivamente stornata da s.r.l.

Concest. Stefano Olivieri

 \otimes

Ş.,

La sentenza della CTR ha affermato che la passività indicata deve ritenersi inesistente in difetto di prova documentale dei rapporti intercorsi tra la società locatrice (oscura rimane invece l'altra affermazione delle attrezzature e la contenuta in sentenza, peraltro costituente mero argomento "ad abundantiam", secondo cui le "registrazioni contabili non hanno neppure piena aderenza e coerenza sotto il profilo numerico con quanto dedotto dalla contribuente"). Orbene in ordine all'argomento logico principale posto a sostegno della decisione, la parte ricorrente non deduce di aver prodotto nei gradi di merito alcuna prova documentale decisiva, tale cioè che se correttamente rilevata ed apprezzata dal Giudice di merito avrebbe portato ad una diversa soluzione della controversia favorevole alla contribuente (cfr. Corte cass. III sez. 7.7.2005 n. 14304; id. sez. lav. 9.1.2009 n. 261), essendosi invece limitata soltanto a rilevare che la locazione di bene mobile (nella specie attrezzature sportive) è un negozio libero da vincoli di forma: osservazione certamente condivisibile ma del tutto inidonea a fornire la dimostrazione che nel caso concreto tra le due società è intercorso un effettivo e reale rapporto contrattuale.

Tanto è sufficiente a dichiarare infondato il motivo.

3

* *

- 4. Relativamente alla ripresa fiscale concernente le passività iscritte a bilancio come finanziamenti infruttiferi dei soci, la parte ricorrente censura la sentenza di appello per violazione e falsa applicazione dell'art. 88co4 TUIR, dell'art. 2697 c.c. e degli artt. 115 e 167 c.p.c. (nono motivo), nonchè per violazione dell'art. 43 co1 Dpr n. 600/1973 (decimo motivo).
- 4.1 Richiamate quanto alla ipotizzata non contestazione da parte della PA dei fatti allegati dalla contribuente (effettiva erogazione dei finanziamenti da parte dei soci in data risalente alla costituzione della società ed ormai preclusa ad accertamento fiscale), le medesime considerazioni svolte in ordine alla infondatezza della medesima censura formulata in relazione al contratto preliminare avente ad oggetto la costruzione del campo di calcetto, è appena il caso di rilevare come i motivi si palesino inconferenti

rispetto al decisum in quanto nella specie non può darsi violazione delle norme di diritto indicate in rubrica in quanto la CTR non ha fatto applicazione di alcuna di esse, avendo risolto a monte ogni questione interpretativa ed applicativa, accertando la insussistenza di prove documentali idonee a comprovare l' "an" ed il "quando" della erogazione dei finanziamenti da parte dei soci, ritenendo in conseguenza inesistenti le poste passive iscritte a bilancio societario tra i componenti negativi di reddito

5. In conclusione il ricorso deve essere rigettato con conseguente condanna della parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio che si liquidano in dispositivo.

Depositivo di Sepositivo delle spese del presente giudizio che si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

W

La Corte:

- rigetta il ricorso e condanna la società ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio liquidate in € 7.500,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso nella camera di consiglio 5.10.2013

II Funzion de Ciudiziario

Cons. est.

.Il Presidente