

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Alfa srl ha proposto ricorso dinanzi alla CTP di Imperia avverso avviso di accertamento ai fini IRPEG, IRAP ed IVA 1998, con il quale l'Agenzia delle Entrate, sulla base di anomalie ed incongruenze tra costi di produzione e componenti positivi di reddito, aveva accertato maggiori ricavi per lire 378.964.000 e disconosciuto costi per lire 1.261.700.

L'adita CTP, in parziale accoglimento del ricorso, ha rideterminato equitativamente in euro 100.000,00 il maggior reddito di impresa e confermato il detto recupero a tassazione dei costi.

Con sentenza depositata il 5.7.2007 la CTR Liguria ha rigettato l'appello principale del contribuente e, in accoglimento dell'appello incidentale dell'Agenzia, ha confermato l'avviso di accertamento; in particolare la CTR ha, in primo luogo, ritenuto che la società avesse effettuato operazioni commerciali in contrasto con i criteri di economicità, sicché, alla stregua degli artt. 62-sexies DL 331/93 (convertito in L. 427/93), 38 e 39, comma 1, lett. d) DPR 600/73, pur in presenza di contabilità formalmente regolare, era legittimo desumere -sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti- maggiori ricavi, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente; nello specifico, al riguardo, la CTR ha riscontrato:

- la sussistenza nel 1998 di una perdita di esercizio pari a lire 100.355.000, a fronte di un incremento degli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;
- nel 1998 spese sproporzionate per utenze, servizi e collaboratori; un rapporto negativo tra reddito netto di esercizio e patrimonio netto;
- un valore della produzione pari a lire 13.574.856.000 a fronte di costi di produzione per lire 13.586.646.000;
- la sussistenza di perdite consistenti nel 1996 e 1997;
- utili irrisori nel 1994 e 1995 a fronte di ricavi superiori rispettivamente a lire 5.000.000.000 e 6.000.000.000;

la CTR, inoltre, ha ritenuto equilibrata e ragionevole la ricostruzione dei maggiori ricavi operata dall'Ufficio sulla base della redditività del 4,37 (BOT annuali 1998);

la CTR, infine, ha ritenuto giustificato il recupero a tassazione dei costi, evidenziando irregolarità documentali e violazione del principio di competenza.

Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per Cassazione la società; ha resistito l'Agenzia con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la società, denunciando - ex art. 360 n. 3 c.p.c. - violazione degli artt. 62-sexies DL 331/93 (convertito in L. 427/93), 39, comma 1 lett d), DPR 600/73 e 54 DPR 633/1972 nonché 2729 c.c., ha dedotto l'illegittimità dell'accertamento analitico induttivo impugnato, in quanto fondato solo sui dati negativi di bilancio, senza alcun ulteriore riscontro esterno ai detti dati.

Il motivo è infondato.

Non v'è, invero, alcuna ragione per discostarsi dal consolidato principio di questa S.C., secondo cui "nel giudizio tributario, una volta contestata dall'erario l'antieconomicità di un comportamento posto in essere dal contribuente, poiché assolutamente contrario ai canoni dell'economia, incombe sul medesimo l'onere di fornire, al riguardo, le necessarie spiegazioni, essendo - in difetto - pienamente legittimo il ricorso all'accertamento induttivo da parte dell'amministrazione, ai sensi degli artt. 39 del DPR n. 600 del 1973 e 54 del DPR n. 633 del 1972" (Cass. 6918/2013; v., tra le tante, anche 14091/2013); in particolare questa Corte ha anche chiarito che "in tema di accertamento induttivo dei redditi d'impresa, consentito dall'art. 39, primo comma, lett. d) del DPR 29.9.1973, n. 600 sulla base del controllo delle scritture e delle registrazioni contabili, l'atto di rettifica, qualora l'ufficio abbia sufficientemente motivato, specificando gli indici di inattendibilità dei dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro astratta idoneità a rappresentare una capacità contributiva

non dichiarata, è assistito da presunzione di legittimità circa l'operato degli accertatori, nel senso che null'altro l'ufficio è tenuto a provare, se non quanto emerge dal procedimento deduttivo fondato sulle risultanze esposte, mentre grava sul contribuente l'onere di dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate, anche in relazione alla contestata antieconomicità delle stesse" (Cass. 14068/2014); nel caso di specie, pertanto, una volta riscontrati dall'Ufficio specifici dati negativi di bilancio (e quindi accertata l'antieconomicità del comportamento del contribuente), null'altro l'Ufficio era tenuto a provare (in particolare, contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente, non era tenuto a fornire riscontri esterni a tali dati: es. indagini bancarie, documenti extracontabili, brogliacci, dichiarazioni di terzi), spettando invece al contribuente dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate.

Con il secondo motivo la società, denunciando - ex art. 360 n. 5 c.p.c. - omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo (antieconomicità della gestione aziendale), ha dedotto che la CTR non aveva preso alcuna posizione sulle giustificazioni addotte dalla società; in particolare non aveva per nulla considerato che, come sostenuto dalla società, gli investimenti effettuati a partire dal 1994 (i quali avevano determinato nell'immediato - ed anche nel 1998 - perdite di esercizio), avevano poi portato - negli anni successivi (1999 e 2000) - i benefici sperati in termini di utili (rispettivamente 15.000.000 e 279.000.000).

Con il terzo motivo la società, denunciando - ex art. 360 n. 5 c.p.c. - omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo (tasso di redditività dell'attività), ha dedotto che la CTR si era limitata a ritenere "assolutamente equilibrata e ragionevole" la ricostruzione induttiva del reddito operata dall'Amministrazione mediante l'applicazione (al costo della produzione) del tasso di redditività media dei BOT nell'annualità verificata (1998), senza in alcun modo pronunciarsi su quanto al riguardo evidenziato dalla società (nello specifico: investimenti in costi pubblicitari ed infrastrutture finalizzati ad una prospettiva di redditività aziendale non immediata).

Il secondo motivo è fondato, con conseguente assorbimento del secondo.

Come su evidenziato, invero, la riscontrata antieconomicità del comportamento della società contribuente comporta solo la presunzione di legittimità dell'operato degli accertatori, determinando l'onere del contribuente di fornire al riguardo le opportune spiegazioni; nel caso di specie, la società (operante nel settore alimentare) ha esposto le sue giustificazioni in ordine alle non favorevoli risultanze del bilancio 1998, rilevando in particolare la presenza di forti investimenti negli anni precedenti (1994, 1995 e 1996) determinati dalla finalità di introdurre un nuovo modo di gestire l'attività (cd. telemarketing); nello specifico: spese (ad utilità pluriennale) di ricerca, sviluppo e pubblicità, che avevano negativamente condizionato gli esercizi successivi (compreso il 1998) e che avevano poi comportato un ritorno in termini di utili nel 1999 e nel 2000; siffatte giustificazioni non sono state, tuttavia, in nessun modo prese in considerazione dalla CTR, che, pertanto, è incorsa nel denunciato vizio motivazionale.

Con il quarto motivo, la società, denunciando -ex art. 360 n. 5 c.p.c. - omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso decisivo (spese indeducibili), ha dedotto che la CTR, nonostante specifica doglianza sul punto, non aveva per nulla chiarito le ragioni per le quali le presunte irregolarità formali della documentazione in questione erano tali da determinare addirittura l'ineducibilità dei relativi costi.

Il motivo è fondato.

A fronte, invero, di specifiche doglianze, riproposte in appello, circa l'affermata indeducibilità di costi (relativi a schede di carburanti e ricevute fiscali di ristoranti) per lire 1.261.700 (ineducibilità fondata solo su rilievi formali e, in particolare - per le schede - senza considerare la presenza del timbro del gestore), appare assolutamente generica, e comunque non idonea a far comprendere le ragioni della decisione, la CTR, che, nell'impugnata sentenza, si è limitata ad affermare che il recupero di lire 1.261.700 era giustificato "da irregolarità documentali o dalla violazione del principio di competenza".

In conclusione, pertanto, va rigettato il primo motivo; accolto il secondo ed il quarto; assorbito il terzo; per l'effetto, va cassata, in relazione ai motivi accolti, l'impugnata sentenza, con rinvio alla

CTR Liguria, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il primo motivo; accoglie il secondo ed il quarto; assorbito il terzo; cassa, in relazione ai motivi accolti, l'impugnata sentenza, con rinvio alla CTR Liguria, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità.