

0078072



21536-07

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1965
N.131 TAB. ALL. B - 11.5
MATERIA TRIBUTARIA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Giovanni	Prestipino	Presidente	R.G.N.17698/01
Dott. Vittorio	Zanichelli	Consigliere	
Dott. Aurelio	Cappabianca	Consigliere	Cron. 21536
Dott. Onofrio	Fittipaldi	Consigliere	Rep.
Dott. Francesco	Tirelli	Cons. Rel.	Ud. 27/9/07

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
CAMPIONE CIVILE

N. 78071

elettivamente domiciliati in

presso lo studio dell'avv.

rappresentati e difesi giusta delega in atti dall'avv.

- ricorrenti -

2270
/a

contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze e Agenzia delle
Entrate, domiciliati in Roma, via dei Portoghesi 12,
presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che li
rappresenta e difende;



-controricorrenti-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria
Regionale di Napoli n. 132/46/00 del 14/3/-9/5/2000.
OGGETTO: Accertamento induttivo di maggiori ricavi.
Presupposti.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 27/9/2007 dal Relatore Cons. Francesco
Tirelli;

Udita la requisitoria del P.M., in persona del
Sostituto Procuratore Generale Dott. Giacomo Caliendo,
che ha concluso per il rigetto del ricorso;

La Corte,

osserva quanto segue.

Con atto notificato il 22/6/2001, la

proponevano ricorso contro la sentenza in epigrafe
indicata, chiedendone la cassazione con ogni
conseguenziale statuizione.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e
l'Agenzia delle Entrate resistevano con
controricorso e la discussione della controversia
veniva fissata per la pubblica udienza del
9/11/2006, nel corso della quale, però, la causa
veniva rinviata a nuovo ruolo perché l'avv.



, presso il cui studio i ricorrenti avevano eletto domicilio, era risultato irreperibile all'indirizzo dichiarato di via .

Fissata la nuova udienza del 27/9/2007 ed adempiuti gli incombenzi di legge, la controversia veniva decisa per i seguenti

MOTIVI

Emerge in fatto, per quanto ancora interessa in questa sede, che nel redigere le dichiarazioni per gli anni 1986 e 1987, la

denunciava ricavi per £. 113.000.000 e f. 115.000.000 cui applicava, ai sensi dell'art. 2 del DL n. 853/1984, convertito dalla legge n. 17/1985, una riduzione forfettaria del 48%, che unita agli altri costi di £. 3.028.000 e di £. 2.190.000, conduceva ad un passivo di £. 133.854.000 per il primo anno e di £. 149.998.000 per il secondo e, quindi, ad una perdita complessiva di £. 22.854.000 per il 1986 e di £. 34.998.000 per il 1987.

Con avvisi di accertamento notificati il 14/1/1994, l'Ufficio II. DD. di S. Angelo dei Lombardi contestava alla società di non aver indicato i costi e le spese nei mod. 750/B, di essersi giovata di una riduzione forfettaria superiore a quella prevista e, soprattutto, di avere esposto ricavi



oltremodo sperequati rispetto ai compensi corrisposti ai soci dipendenti, cui erano state versate £. 76.586.000 nel 1986 e £. 92.608.000 nel 1987).

Per questi motivi, diminuiva la riduzione forfettaria al 29% ed in applicazione dell'art. 39 del DPR n. 600/1973, aumentava i ricavi a £. 160.000.000 ed a £. 186.268.000, che depurate delle componenti negative, comportavano l'emersione di un utile di £. 47.616.000 per il primo anno e di £. 58.120.000 per il secondo.

Su tali basi rideterminava l'ILOR e l'IRPEF dovute dalla società e dai soci che, dal canto loro, si rivolgevano alla Commissione Tributaria di Primo Grado sostenendo che i mod. 750/B contenevano l'indicazione dei costi che, per quanto riguardava più in particolare il personale, non risultavano affatto sproporzionati, trattandosi di sodalizio fra operai ed artigiani che si erano messi "insieme per il solo fatto che l'INPS consenti(va) loro di versare i contributi in qualità di dipendenti e di accedere, così, ad altre forme di previdenza ed assistenza".

Il giudice adito rigettava, tuttavia, i ricorsi ed i soccombenti si gravavano alla Commissione



Regionale, che dopo aver giudicato contrarie a logica le dichiarazioni per gli anni 1986 e 1987 perché, stando alle stesse, doveva ritenersi che la società avesse operato in perdita senza riuscire a pagare nemmeno gli stipendi dei soci, sottolineava il "ben diverso contenuto" di quella relativa al 1988, nella quale i ricavi erano stati quantificati in £. 188.000.000 e le retribuzioni ai dipendenti in £. 87.994.000, che si ponevano fra loro in un rapporto molto più realistico e plausibile di cui l'Ufficio aveva tenuto correttamente conto ai fini della rideterminazione del reddito degli anni precedenti.

In considerazione di quanto sopra nonché del fatto che gli appellanti non avevano fornito alcun elemento probatorio di "segno contrario", la Commissione Regionale rigettava il gravame sia in relazione ai maggiori ricavi che alla misura della riduzione forfettaria, a proposito della quale condivideva l'operato dell'Ufficio perchè la
doveva essere
riguardata come un'impresa produttrice di servizi e non di beni.

La società e i soci proponevano ricorso per cassazione, deducendo con il primo motivo la



violazione e falsa applicazione degli artt. 39 e 40 del DPR 29/9/1973, n. 600 in quanto anzichè annullare l'accertamento per difetto dei necessari presupposti, la Commissione Regionale l'aveva confermato attribuendo valore ad una circostanza niente affatto decisiva, perché, per verificare la sufficienza o meno dei ricavi a coprire i compensi ai soci, non bisognava fare riferimento al dato fiscale bensì a quello contabile e, cioè, all'ammontare dell'attivo e del passivo al lordo della riduzione forfettaria, in mancanza della quale risultava chiaramente che la società non era finita in perdita ed aveva potuto far fronte a tutti i suoi debiti.

Con il secondo motivo, i ricorrenti hanno invece dedotto la violazione e falsa applicazione dell'art. 42, 2° e 3° comma, del DPR n. 600/1973, perché la Commissione avrebbe dovuto dichiarare la nullità dell'accertamento per omessa indicazione dei fatti e delle circostanze che consentivano la ricostruzione del reddito con "metodi induttivi o sintetici".

Con il terzo motivo, i ricorrenti hanno infine dedotto la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cc nonché il difetto di motivazione



su punto decisivo della controversia in quanto oltre ad avere affermato, contrariamente al vero, che l'Ufficio aveva ricostruito i redditi 1986/87 applicando anche a tali anni il rapporto costi/ricavi del 1988, la Commissione Regionale non si era pronunciata sulle critiche sviluppate in ordine alle valutazioni dei primi giudici e "pur dando atto della dimostrazione contraria assolta dai contribuenti sia in punto di regolare dimostrazione dei costi di gestione" che in tema "di fisiologica incidenza dei salari sui ricavi", aveva "finito per decretare un'arbitraria quanto illegittima inversione dell'onere della prova".

Così riassunte le doglianze dei ricorrenti e cominciando con l'esame del primo e del terzo motivo del ricorso, che possono essere congiuntamente trattati per via della loro intima connessione, osserva il Collegio che in mancanza di documentate spiegazioni, l'irragionevolezza economica del comportamento del contribuente che, per esempio, affermi per più anni di essere finito in perdita o di avere sostenuto costi sproporzionati ai ricavi, rappresenta un fatto sintomatico di possibili violazioni all'obbligo della dichiarazione (C. Cass. 2001/1821, 2001/1645,

A handwritten mark resembling a stylized lightning bolt or a jagged line, located on the right side of the page.



2002/6337, 2002/7487, 2002/7680, 2005/14428 e 2005/20422), perché, non essendo conforme a logica ed esperienza impostare o proseguire l'attività secondo criteri o malgrado risultati poco vantaggiosi o addirittura dannosi, autorizza a presumere che l'interessato abbia, in realtà, incassato più di quanto indicato nella denuncia dei redditi.

Tanto precisato, e ricordato ulteriormente che l'omessa dichiarazione di ricavi costituisce infrazione talmente grave da consentire la ricostruzione induttiva del reddito, ne discende che in presenza di situazioni capaci di far ipotizzare un'omissione del genere, l'Ufficio può procedere a rettifica della dichiarazione ai sensi dell'art. 39, 1° o 2° comma, del DPR n. 600/1973, toccando al contribuente che voglia impugnare l'accertamento il compito di fornire giustificazioni tali da superare le presunzioni valorizzate dall'Amministrazione.

Ciò posto e puntualizzato, altresì, che lungi dal sostenere che l'Ufficio aveva ricostruito i redditi del 1986 e del 1987 sulla base del rapporto costi/ricavi del 1988, la Commissione Regionale si è limitata sostanzialmente a rilevare che gli



accertamenti risultavano corretti perché in linea con l'anzidetto rapporto, rimane unicamente da aggiungere che l'Ufficio ha desunto la percezione di maggiori entrate sulla base, fra l'altro, del sensibile scostamento dalla relazione media normalmente riscontrabile fra ricavi e retribuzioni.

La Commissione Regionale ha condiviso l'anzidetto rilievo, aggiungendo che gli appellanti non avevano fornito elementi sufficienti a chiarire il perché del predetto divario (e del successivo ritorno alla normalità nel 1988).

Dal canto loro, i contribuenti hanno contestato la conclusione di simili considerazioni, ma invece di chiarire quali prove avessero formulato in contrario, si sono limitati a giustificare lo scostamento con la particolarità delle finalità sociali, esaurendosi così in una mera enunciazione non idonea, per la sua genericità, a dimostrare l'infondatezza della pretesa erariale.

Il primo ed il terzo motivo del ricorso vanno pertanto rigettati.

Il secondo motivo va dichiarato invece inammissibile perché, pur involgendo una problematica di cui manca ogni accenno nella



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

decisione impugnata, non indica come e quando la stessa era già stata prospettata ai giudici a quo: nel giudizio di cassazione, invero, non è consentita la trattazione di questioni non sollevate nella precedente fase, cosicché la parte che intenda discutere su punti non affrontati dalla sentenza di appello, non può limitarsi ad esporli, ma deve ancor prima specificare in quale atto ed in quali termini li aveva già inutilmente sviluppati in precedenza.

Le spese di lite seguono la soccombenza e vanno liquidate in complessivi euro 2.100,00, 100,00 dei quali per esborsi, oltre gli accessori di legge.

P.Q.M.

la Corte,
 rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese di lite, che liquida in complessivi euro 2.100,00, 100,00 dei quali per esborsi, oltre gli accessori di legge.

Roma, il 27/9/2007

IL CONSIGLIERE EST.

IL PRESIDENTE

IL CANCELLIERE
 Dott. Salvatore Aschettino

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Il 15 OTT 2007
 IL CANCELLIERE C1
 Salvatore Aschettino