

CORTE DI CASSAZIONE - Sentenza 19 novembre 2014, n. 24599

Tributi - Verifica fiscale - Impresa del settore della lavorazione dell'oro e dell'argento - Accertamento analitico-induttivo - Determinazione del reddito d'impresa - Calcolo da parte del giudice - Fatto notorio - Inutilizzabilità

Ritenuto in fatto

1. La Guardia di Finanza di Poppi in data 05.11.04 procedeva ad una verifica fiscale nei confronti della società F.C. SRL, operativa nel settore della lavorazione dell'oro e dell'argento, raffrontando documentazione contabile ed extracontabile. A seguito di ciò l'Agenzia delle entrate accertava maggiori ricavi non contabilizzati pari €.502.590,09 per l'anno di imposta 2004, da cui scaturivano maggiori imposte IRPEG, IRAP ed IVA e relative sanzioni, di cui all'avviso di accertamento n. X
2. L'atto impositivo veniva impugnato dalla società contribuente dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Arezzo che accoglieva parzialmente il ricorso con la sentenza n.65/01/07, rideterminando in maniera più elevata i costi di produzione da applicare in relazione ai maggiori ricavi accertati. L'appello proposto dalla Agenzia delle entrate dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana veniva rigettato con la sentenza n.96/13/08, depositata il 16.12.08 e notificata all'Agenzia delle entrate il 19.02.09.
3. Con bile decisione il giudice di secondo grado confermava la prima sentenza, affermando che correttamente nella rideterminazione del reddito, rettificato ai sensi dell'art.39 del DPR n.600/73, si doveva tener conto dei costi presunti a fronte dei maggiori ricavi accertati. Sosteneva quindi che la CTP ben aveva motivato, prendendo in esame anche alcune consulenze tecniche disposte in altre circostanze, a riprova della rilevante incidenza del costo di produzione (pari circa il 90% del valore dei ricavi), la cui quota maggiore era dovuta per l'acquisto del metallo prezioso, determinando tale voce, di cui l'Ufficio non aveva tenuto conto, nella misura dell'85%. Concludeva affermando che la percentuale del 90% le era già nota per aver affrontato problematiche simili.
4. Per la cassazione della sentenza della CTR toscana ha proposto ricorso l'Agenzia delle entrate affidato a tre motivi. Resiste l'intimata società con controricorso.

Considerato in diritto

1.1. Con il primo motivo la ricorrente Agenzia lamenta la insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio in relazione all'art. 360, comma 1 n. 5, cpc, che individua nell'esistenza o meno dei presupposti di fatto o di diritto per riconoscere una quota percentuale di costi presunti a prescindere dalla dimostrazione della loro certezza e oggettiva determinabilità.

In sintesi la ricorrente sostiene che la sentenza è viziata per avere affermato la CTR la doverosità del riconoscimento di costi presunti nel caso in cui si era adoperato il metodo di verifica previsto dall'art. 39 del DPR n.600/73, omettendo di considerare se la concreta metodologia di

accertamento, adoperata nel caso di specie dall'Ufficio, fosse di tipo analitico ovvero induttivo. In particolare la ricorrente afferma che, ricorrendo nel caso in esame, un accertamento di tipo analitico/induttivo la CTR non avrebbe potuto procedere alla decurtazione dai maggiori ricavi di una quota percentuale dei costi fissi presunti, spettando invece al contribuente la prova della certezza, inerenza ed oggettiva determinabilità dei costi.

1.2. Il motivo è inammissibile e va respinto perché la critica portata alla sentenza non risponde all'archetipo del vizio dedotto.

Come affermato da questa Corte "In tema di ricorso per cassazione, mentre il vizio di falsa applicazione della legge si risolve in un giudizio sul fatto contemplato dalle norme di diritto positivo applicabili al caso specifico (con la correlata necessità che la sua denuncia debba avvenire mediante l'indicazione precisa dei punti della sentenza impugnata, che si assumono in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione delle stesse, fornita dalla giurisprudenza di legittimità e/o dalla dottrina prevalente), il vizio relativo all'incongruità della motivazione comporta un giudizio sulla ricostruzione del fatto giuridicamente rilevante e sussiste solo qualora il percorso argomentativo adottato nella sentenza di merito presenti lacune ed incoerenze tali da impedire l'individuazione del criterio logico posto a fondamento della decisione, ragion per cui tra le due relative censure deducibili in sede di legittimità non vi possono essere giustapposizioni," (Cass. n. 10295/2007).

Nel caso in esame la ricorrente Agenzia si duole dell'affermazione della CTR secondo la quale nella ricostruzione del reddito d'impresa sulla base del metodo di rettifica previsto dall'art.39 del DPR n.600/73, non può non tenersi conto di una incidenza percentuale di costi presunti a fronte di maggiori ricavi accertati, e ciò senza fare alcuna distinzione rispetto al metodo induttivo, analitico o analitico/induttivo adottato dall'Ufficio finanziario, A fronte del ragionamento della CTR, che nessun rilievo attribuisce alle differenze metodologiche adottate, è evidente che la doglianza proposta si risolve in un giudizio sul fatto contemplato dalla norme di diritto positivo applicabili al caso specifico e cioè nella prospettazione di una violazione o falsa applicazione di legge, erroneamente articolata come vizio motivazionale.

2.1. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 115, comma 2, cpc, in relazione all'art.360, comma 1 n.4, c.p.c.,

A parere della ricorrente la CTR ha errato nel rigettare il gravame proposto sulla determinazione della percentuale dei costi da detrarre nella misura dell'85%, fondata su fatti alla stessa noti per precedenti interessamenti a problematiche simili. Nella prospettazione della ricorrente l'art. 115, comma 2, cpc deve essere correttamente interpretato nel senso che non possa considerarsi notorio un fatto rientrante nella scienza privata del giudice e che costituisce acquisizione specifica di natura tecnica rientrante nella pratica di determinati settori, estranei alla comune esperienza dell'individuo medio.

2.1. Il motivo è fondato e va accolto.

In proposito soccorre il principio già affermato da questa Corte per cui "Il ricorso alle nozioni di comune esperienza, (fatto notorio), comportando una deroga al principio dispositivo ed al contraddittorio, in quanto introduce nel processo civile prove non fomite dalle parti e relative a fatti dalle stesse non vagliati né controllati, va inteso in senso rigoroso, e cioè come fatto acquisito alle conoscenze della collettività con tale grado di certezza da apparire indubitabile ed incontestabile. Ne consegue che restano estranei a tale nozione le acquisizioni specifiche di natura tecnica, gli elementi valutativi che implicano cognizioni particolari o richiedono il preventivo accertamento di

particolari dati, nonché quelle nozioni che rientrano nella scienza privata del giudice, poiché questa, in quanto non universale, non rientra nella categoria del notorio, neppure quando derivi al giudice medesimo dalla pregressa trattazione d'analoghe controversie." (Cass. sent. n.6299/2014, n. 16959/2012), di guisa che va censurata la decisione circa l'incidenza dei costi di produzione della società, operante nel settore dell'oro e dell'argento, che la CTR ha inteso fondare su consulenze disposte dal giudice di primo grado ma, come precisato nella stessa sentenza, in altre circostanze, sul cd. "fatto notorio" e su una conoscenza personale, connessa a problematiche definite genericamente "simili". Risulta, infatti, evidente che in detto campo, sia per la qualità dei prodotti utilizzati, sia per la incidenza delle lavorazioni, le acquisizioni specifiche di natura tecnica, gli elementi valutativi che implicano cognizioni particolari o richiedono il preventivo accertamento di particolari dati non possono essere ricondotte assertivamente nel campo del "fatto notorio", né possono essere ascritte alla conoscenza del giudice.

3.1. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta la insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio in relazione all'art.360, comma 1 n.5, cpc che individua nella congruità della determinazione percentuale dei costi sui ricavi nella misura dell'85% nello specifico settore in cui operava la società intimata.

Si duole la ricorrente di avere inutilmente rappresentato alla CTR la rilevante incidenza sul valore della produzione di costi necessariamente contabilizzati (maestranze, macchinari, energia elettrica) e prospetta la insufficiente motivazione circa il riconoscimento dei costi nella misura percentuale dell'85% di cui il costo del metallo costituiva la maggior voce, in ragione del fatto che tale affermazione si fondava solo sulla scienza privata del giudice e non erano state considerate le specifiche caratteristiche dell'attività produttiva, che svolgeva anche lavorazioni per conto terzi; tale affermazione inoltre non aveva considerato che l'Ufficio aveva tenuto conto dei costi nella misura risultante dalla documentazione extracontabile reperita presso la sede della società, come risultava dall'avviso di accertamento.

3.2. L'accoglimento del secondo motivo assorbe la decisione sul terzo motivo.

4. Conclusivamente il ricorso, dichiarato inammissibile il primo motivo, va accolto sul secondo motivo che risulta fondato con assorbimento del terzo, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Toscana per il riesame secondo i principi enunciati ed anche per le statuizioni sulla spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso sul secondo motivo con assorbimento del terzo motivo, inammissibile il primo motivo;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Toscana per il riesame e la statuizione anche sulle spese del giudizio di legittimità.