

Civile Ord. Sez. 5 Num. 14479 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: GUIDA RICCARDO

Data pubblicazione: 06/05/2022



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

ILOR
ACCERTAMENTO

FEDERICO SORRENTINO Presidente

ANDREINA GIUDICEPIETRO Consigliere

R.G.N. 20217/2014

ROSITA D'ANGIOLELLA Consigliere

CC – 04/05/2022

RICCARDO GUIDA Consigliere Rel.

FEDERICO LUME Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20217/2014 di R.G. proposto da:

GIANONCELLI FRANCO, in proprio, quale socio della GIANONCELLI FRANCO PEPPINO E BRUNO SNC, e nell'interesse della società, domiciliati in Roma piazza Cavour presso la Cancelleria della Suprema Corte di cassazione, rappresentati e difesi dall'avvocato Nicoletta Austoni.

- ricorrenti -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, con domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato.

- controricorrente -



avverso la sentenza della COMM.TRIB.REG. LOMBARDIA, n. 1943/49/14, depositata il 10/04/2014;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 04 maggio 2022 dal consigliere Riccardo Guida;

Rilevato che:

1. Franco Gianoncelli, in proprio e quale socio della Gianoncelli Franco Peppino e Bruno S.n.c., dichiarata fallita in data 03/12/1997, propone ricorso per cassazione, con quattro motivi, contro l'Agenzia delle entrate, che resiste con controricorso, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Lombardia che — nel giudizio di impugnazione di avviso di accertamento, ai fini Ilor per il 1993, che recuperava a tassazione redditi d'impresa non dichiarati, accertati con metodo induttivo — ha confermato la pronuncia di primo grado, che aveva rigettato il ricorso di parte contribuente. E ciò in seguito all'ordinanza (Cass. 12/05/2009, n. 10907) con la quale questa Corte, rilevato il difetto di contraddittorio nei confronti dei soci, aveva cassato con rinvio al giudice di primo grado le sentenze dei giudici tributari di merito nella causa di opposizione al detto atto impositivo promossa (soltanto) dalla società;

2. per la sentenza di appello qui impugnata l'accertamento induttivo dei ricavi/redditi della società, scaturito da un p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza, è giustificato in quanto (cfr. pag. 2 della sentenza) «la società appellante operava sostanzialmente al di fuori di ogni regola fiscale, oltretutto ricevendo ed effettuando pagamenti tramite un conto corrente al di fuori delle scritture contabili e per contanti. Questi stessi fatti non possono che dimostrare l'infondatezza dell'appello, basato fundamentalmente sull'asserzione per la quale le pesanti irregolarità contabili andrebbero attribuite esclusivamente ai percettori delle somme pagate dalla società appellante ai propri fornitori.»;



Considerato che:

1. con il primo motivo di ricorso [«1) Violazione o falsa applicazione, in relazione all'art. 360, c. 1, punto 3 c.p.c. dell'articolo 39, c.2 del d.p.r. 600/1973.»], si assume che l'indagine della Guardia di Finanza aveva chiarito che sul conto corrente non ufficiale della società, esercente il commercio all'ingrosso e al dettaglio di prodotti ortofrutticoli, venivano versate somme regolarmente fatturate e registrate nei libri contabili, destinate al pagamento dei fornitori che, per le note difficoltà economica che affliggevano l'impresa ortofrutticola, le avevano imposto il pagamento anticipato della merce. Ciò premesso, parte ricorrente lamenta che la sentenza impugnata ha trascurato che i versamenti con assegni e in contanti sul conto corrente extracontabile erano destinati al pagamento dei fornitori, in un momento anteriore al ricevimento della regolare fattura e alla registrazione dell'uscita di cassa e che, in realtà, erano i fornitori che omettevano sistematicamente la fatturazione e, così facendo, impedivano alla società di registrare i pagamenti e di recuperare l'Iva versata, donde l'elevato (ma soltanto apparente) saldo attivo di cassa. Si ascrive alla C.T.R. di non avere considerato neppure che il socio Franco Gianoncelli era stato prosciolto dal reato di evasione fiscale (accusa archiviata dal GIP) e da quello di bancarotta per distrazione dell'apparente cospicuo saldo di cassa (per un ammontare di lire 195 milioni) della società poi fallita (imputazione negata dalla sentenza d'assoluzione del GUP);

2. con il secondo motivo [«2) Violazione o falsa applicazione, in relazione all'art. 360, c. 1, punto 3 c.p.c. dell'articolo 67 del d.p.r. 917/1986.»], si censura la sentenza impugnata che non ha fatto corretta applicazione del divieto di doppia imposizione poiché non ha considerato la responsabilità dei fornitori (i "veri evasori"), percettori delle somme in nero, i quali avevano omesso la fatturazione degli



importi pagati dalla società con i fondi depositati sul conto extracontabile;

3. con il terzo motivo [«3) Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione al punto 360, c. 1, punto 5.»], parte ricorrente censura la sentenza impugnata che non ha preso in esame la circostanza, attinente al divieto di doppia imposizione, che la società contribuente, al fine di svolgere una difesa adeguata, aveva ripetutamente, ma inutilmente, chiesto alle Entrate il rilascio della copia degli avvisi di accertamento emanati nei confronti dei fornitori, nominativamente elencati nel p.v.c. prodromico all'atto impositivo;

4. con il quarto motivo [«4) Nullità della sentenza e del procedimento in relazione all'art. 360, c.1, punto 4 c.p.c., per "errore in procedendo" e per mancata rispondenza ex art. 112 c.p.c. tra il chiesto e il pronunciato.»], si censura la sentenza impugnata per omessa pronuncia e per violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato per non avere statuito sulle argomentazioni difensive del socio Franco Gianoncelli, che aveva dimostrato che la società aveva operato su un conto corrente occulto per adeguarsi alle pretese dei propri fornitori, e per non avere considerato che lo stesso socio era stato prosciolto dai reati di evasione fiscale e di bancarotta fraudolenta;

5. il quarto motivo, il cui esame è prioritario, non è fondato;

5.1. è *ius receptum* che non ricorre il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (Cass. 6/12/2017, n. 29191 - conf. *ex multis*: 08/03/2007, n. 5351; 13/10/2017, n. 24155; 04/06/2019, n. 15255; 30/01/2020 n. 2153; 02/04/2020, n. 7662; 13/01/2022, n. 864; 01/03/2022, n. 6786; 09/03/2022, n. 9515 - ha affermato che: «Ad integrare gli



estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia.»). Nella fattispecie concreta, è chiaro che la C.T.R., rigettandone l'appello, ha esplicitamente o implicitamente disatteso tutti gli argomenti addotti dalla parte contribuente a dimostrazione dell'illegittimità della pretesa tributaria;

6. il primo motivo non è fondato;

6.1. con l'accertamento induttivo puro o extracontabile l'Amministrazione finanziaria rettifica, in via indiziaria, la base imponibile del soggetto sottoposto a verifica fiscale, prescindendo in tutto o in parte dalle risultanze delle scritture contabili. Acuta dottrina ha notato che il metodo induttivo di quantificazione del reddito di impresa consiste in ciò, che lo stesso reddito viene determinato globalmente (e non in maniera parcellizzata) al di fuori del bilancio e non in base ad esso, ragione per cui comunemente si usa l'espressione "metodo extrabilancio". Tale tipologia di accertamento è disciplinata dall'art. 39, secondo comma, d.P.R. n. 600 del 1973, per il quale «l'ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti [di gravità, precisione e concordanza] [c.d. "presunzioni supersemplici"] [...] d)



quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica.». Nella specie, è conforme a diritto la sentenza impugnata che ha ritenuto legittimo il metodo induttivo prescelto dall'Amministrazione finanziaria a causa della totale inattendibilità della contabilità dell'impresa che, da quanto risulta pacificamente dagli atti di causa, aveva un saldo cassa apparentemente attivo e utilizzava un conto corrente occulto, non registrato nella contabilità ufficiale. Costituisce invece *quaestio facti* — il cui esame non è consentito in sede di legittimità ed è comunque estraneo al parametro dell'errore di diritto — la critica che parte contribuente rivolge al giudice tributario di appello di non avere valorizzato il fatto che le movimentazioni sul conto corrente occulto erano del tutto corrispondenti alle somme regolarmente incassate e contabilizzate dall'impresa, e che i prelevamenti da tale conto venivano utilizzati per il pagamento in nero dei fornitori;

7. il secondo motivo non è fondato;

7.1. il riferimento al divieto della doppia imposizione (artt. 67, d.P.R. n. 600 del 1973, 163, t.u.i.r.) in rapporto all'accertamento (ipotetico o effettivo) nei confronti dei fornitori della società contribuente è erroneo in quanto, anche accedendo alla tesi di parte ricorrente, non si sarebbe comunque in presenza di un unico "presupposto" al quale sia stata applicata più volte la stessa imposta. Aspetto, questo, in sé dirimente rispetto alla concorrente considerazione che dagli atti non è dato conoscere se gli asseriti redditi occulti dei fornitori della società contribuente siano o meno stati assoggettati a prelievo fiscale. Conclusivamente, sul punto,



merita ricordare che per la Corte (così Cass. 30/10/2018, n. 27625) «In tema di imposte sui redditi, la doppia imposizione si verifica soltanto nell'ipotesi di due avvisi di accertamento che assoggettino a tassazione il medesimo presupposto, non quando l'imposta venga chiesta in pagamento a fronte di due diversi titoli a due soggetti diversi.»;

8. il terzo motivo è inammissibile;

8.1. si è anche di recente chiarito (cfr. Cass. 13/01/2017, n. 743; 14/12/2018, n. 32436; 14/12/2018, n. 32437) che «Nell'ipotesi di "doppia conforme", prevista dall'art. 348-ter, comma 5, c.p.c. (applicabile, ai sensi dell'art. 54, comma 2, del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, ai giudizi d'appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione dal giorno 11 settembre 2012), il ricorrente in cassazione - per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all'art. 360, n. 5, c.p.c. (nel testo riformulato dall'art. 54, comma 3, del d.l. n. 83 cit. ed applicabile alle sentenze pubblicate dal giorno 11 settembre 2012) - deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse.» (Cass. 22/12/2016, n. 26774; in senso conforme: Cass. Sez. U. 21/09/2018, n. 22430). Nella specie, posto che il giudizio d'appello è iniziato nel 2013, la doglianza è inammissibile poiché le decisioni dei gradi di merito, entrambe di rigetto (c.d. "doppia conforme"), si fondano sulle medesime ragioni di fatto e, del resto, parte ricorrente non ha nemmeno sostenuto il contrario;

9. in conclusione, il ricorso deve essere rigettato;

10. le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza;



P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in euro 3.000,00, a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115/2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 04 maggio 2022

Il Presidente

(Federico Sorrentino)

