

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GRECO Antonio - Presidente

Dott. ESPOSITO Antonio Francesco - Consigliere

Dott. LUCIOTTI Lucio - rel. Consigliere

Dott. CASTORINA Rosaria Maria - Consigliere

Dott. DELL'ORFANO Antonella - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20801/2018 R.G. proposto da:

(OMISSIS) s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore, (OMISSIS), rappresentata e difesa, per procura speciale in calce al ricorso, dagli avv.ti (OMISSIS), (OMISSIS) e (OMISSIS) ed elettivamente domiciliata in (OMISSIS), presso lo studio legale dell'avv. (OMISSIS);

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. (OMISSIS), in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, presso la quale e' domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 01/13/2018 della Commissione tributaria regionale della CAMPANIA, depositata il 02/01/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 26/09/2019 dal Consigliere LUCIOTTI Lucio.

RILEVATO che:

1. In controversia relativa ad impugnazione di un avviso di accertamento di un maggior reddito d'impresa per l'anno d'imposta 2009 emesso dall'amministrazione finanziaria nei confronti della (OMISSIS) s.r.l. a seguito di verifica delle movimentazioni bancarie effettuate sui conti correnti dei soci della predetta societa', con la sentenza in epigrafe indicata la CTR accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sfavorevole sentenza di primo grado sostenendo che era stato rispettato il principio del contraddittorio, che la presenza di una ristretta base societaria consentiva la diretta riferibilita' alla societa' delle operazioni annotate sui conti correnti dei soci senza che cio' costituisse violazione del divieto di doppia presunzione.

2. Avverso tale statuizione la societa' contribuente ricorre per cassazione sulla base di tre motivi, cui replica l'intimata con controricorso.

3. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato articolo 380 bis c.p.c., risulta regolarmente costituito il contraddittorio all'esito del quale la ricorrente ha depositato memorie.

CONSIDERATO che:

1. Con il primo motivo di ricorso la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'articolo 342 c.p.c., lamentando che la CTR aveva ommesso di rilevare e dichiarare

l'inammissibilita' dell'appello agenziale per difetto di specificita' dei motivi di impugnazione.

2. Il motivo e' inammissibile per difetto di autosufficienza.

2.1. Invero, "Il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione - che trova la propria ragion d'essere nella necessita' di consentire al giudice di legittimita' di valutare la fondatezza del motivo senza dover procedere all'esame dei fascicoli di ufficio o di parte - vale anche in relazione ai motivi di appello rispetto ai quali si denunciino errori da parte del giudice di merito; ne consegue che, ove il ricorrente denunci la violazione e falsa applicazione dell'articolo 342 c.p.c. conseguente alla mancata declaratoria di nullita' dell'atto di appello per genericita' dei motivi, deve riportare nel ricorso, nel loro impianto specifico, i predetti motivi formulati dalla controparte" (Cass., Sez. 3, Sentenza n. 86 del 10/01/2012, Rv. 621100). Questa Corte in fattispecie analoga a quella in esame ha precisato che "Anche laddove vengano denunciati con il ricorso per cassazione "errores in procedendo" (come avvenuto nel caso in esame, nonostante l'erroneo riferimento nella rubrica del motivo alla violazione di legge, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), in relazione ai quali la Corte e' anche giudice del fatto, potendo accedere direttamente all'esame degli atti processuali del fascicolo di merito, si prospetta preliminarmente ad ogni altra questione quella concernente l'ammissibilita' del motivo in relazione ai termini in cui e' stato esposto, con la conseguenza che, solo quando sia stata accertata la sussistenza di tale ammissibilita' diventa possibile valutare la fondatezza del motivo medesimo e, dunque, esclusivamente nell'ambito di quest'ultima valutazione, la Corte di cassazione puo' e deve procedere direttamente all'esame ed all'interpretazione degli atti processuali. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha affermato che il ricorrente, ove censuri la statuizione della sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso l'inammissibilita', per difetto di specificita', di un motivo di appello, ha l'onere di trascrivere il contenuto del mezzo di impugnazione nella misura necessaria ad evidenziarne la genericita', e non puo' limitarsi a rinviare all'atto medesimo)" (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 12664 del 20/07/2012, Rv. 623401), nella specie neppure allegato al ricorso in ossequio al noto Protocollo 17 dicembre 2015. Si e' al riguardo altresì precisato che "Il ricorso per cassazione in cui l'esposizione dei fatti processuali che precedono i motivi del ricorso ed il ricorso medesimo si limitino a richiamare - anche attraverso la loro allegazione o mediante la mera riproduzione tutti indistintamente gli atti dei precedenti gradi del

processo, ivi compresi quelli formati nel suo corso come i verbali d'udienza, e' inammissibile per violazione del principio di autosufficienza, non rispondendo al requisito della specificita' che deve caratterizzare ogni impugnazione ed ogni suo motivo" (Cass., Sez. L, Sentenza n. 22792 del 07/10/2013, Rv. 628531).

3. Con il secondo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'articolo 2697 c.c. e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32, comma 1, n. 2, per avere la CTR, anche in violazione del divieto di doppia presunzione, imputato alla societa' i versamenti non giustificati effettuati sui conti correnti dei soci della stessa, in assenza di prova della fittiziet  dell'intestazione di tali conti o della riconducibilit  alla societa' verificata dei movimenti bancari non giustificati effettuati sui predetti conti.

4. Il motivo e' infondato e va rigettato.

4.1. Come si legge nella sentenza di questa Corte n. 21424 del 2017, citata dalla stessa parte ricorrente, "Per consolidata giurisprudenza (in particolare, cfr. Cass. 22 aprile 2016, n. 8112), in sede di rettifica e di accertamento d'ufficio delle imposte sui redditi l'utilizzazione dei dati risultanti dalle copie dei conti correnti bancari acquisiti dagli istituti di credito non puo' ritenersi limitata, in caso di societa' di capitali, ai conti formalmente intestati all'ente, ma riguarda anche quelli intestati ai soci, agli amministratori o ai procuratori generali, allorch  risulti provata dall'amministrazione finanziaria, anche tramite presunzioni, la natura fittizia dell'intestazione o, comunque, la sostanziale riferibilit  all'ente dei conti medesimi o di alcuni loro singoli dati, senza necessita' di provare altresı che tutte le movimentazioni di tali rapporti rispecchino operazioni aziendali, atteso che, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32 e dell'omologa norma in tema di iva, incombe sulla contribuente dimostrarne l'estraneita' alla propria attivita' di impresa". Quindi, diversamente da quanto precisato dalla ricorrente nella memoria ex articolo 380-bis c.p.c., comma 2, ultima parte, l'amministrazione finanziaria non deve necessariamente provare la "natura fittizia dell'intestazione dei conti correnti" ai soci, essendo sufficiente la presunzione di "sostanziale riferibilit  all'ente dei conti medesimi o di alcuni loro singoli dati".

4.2. Si e' quindi precisato che "In tema di accertamenti fondati sulle risultanze delle indagini sui conti correnti bancari, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del

1973, articolo 32 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 51, l'onere del contribuente di giustificare la provenienza e la destinazione degli importi movimentati sui conti correnti intestati a soggetti per i quali e' fondatamente ipotizzabile che abbiano messo il loro conto a sua disposizione non viola il principio "praesumptum de praesumpto non admittitur" (o "divieto di doppie presunzioni" o divieto di presunzioni di secondo grado o a catena) sia perche' tale principio e', in realta', inesistente, non essendo riconducibile agli articoli 2729 e 2697 c.c. ne' a qualsiasi altra norma dell'ordinamento, sia perche', anche qualora lo si volesse considerare esistente, esso atterrebbe esclusivamente alla correlazione di una presunzione semplice con un'altra presunzione semplice, ma non con una presunzione legale, sicche' non ricorrerebbe nel caso di specie" (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 15003 del 16/06/2017, Rv. 644693).

4.3. Nel caso in esame non e' neppure ravvisabile la dedotta violazione dell'articolo 2697 c.c., in quanto il giudice d'appello non ha invertito l'onere della prova, ma ha valutato gli elementi probatori sottopostigli ed affermato che la presenza di una ristretta base societaria consentiva la diretta riferibilita' alla societa' delle operazioni annotate sui conti correnti dei soci (sentenza, pag. 3). In tal caso, infatti, per intuibili ragioni, e' particolarmente elevata la probabilita' che le movimentazioni sui conti bancari dei soci debbano - in difetto di specifiche ed analitiche dimostrazioni di segno contrario, che la societa' contribuente, che ne era onerata, non ha fornito - ascrivere allo stesso ente sottoposto a verifica.

5. Con il terzo motivo di ricorso la ricorrente deduce la mancata effettuazione del contraddittorio endoprocedimentale, in violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7.

5.1. Il motivo e' infondato.

5.2. E' noto che "In tema di accertamento, il termine dilatorio di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7, non opera nell'ipotesi di accertamenti cd. a tavolino, salvo che riguardino tributi "armonizzati" come l'IVA, ipotesi nella quale, tuttavia, il contribuente che faccia valere il mancato rispetto di detto termine e' in ogni caso onerato di indicare, in concreto, le questioni che avrebbe potuto dedurre in sede di contraddittorio preventivo" (Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 27420 del 29/10/2018, Rv. 651436 - 01).

5.3. Orbene, nel caso di specie e' pacifico che si verte in ipotesi di accertamento a tavolino ed e' altrettanto pacifico che la societa' contribuente ha del tutto omesso di assolvere all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio) non fossero puramente pretestuose e tali da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealta' processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalita' di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali e' stato predisposto (Cass., Sez. U., n. 24823 del 2015).

6. Conclusivamente il ricorso va rigettato e la societa' ricorrente condannata al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimita', liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimita', che liquida in Euro 7.800,00 per compensi, oltre al rimborso delle spese prenotate a debito.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.