

Civile Ord. Sez. 5 Num. 7538 Anno 2020

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: ANTEZZA FABIO

Data pubblicazione: 26/03/2020

SENTENZA | URBINALE

438
2020
sul ricorso iscritto al n. 6397/2013 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i
cui uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12, domicilia;

- **ricorrente** -

contro

FRANCESCHINI FRANCESCO (C.F.: FRNFNC61M01H282G), nato a
Rieti l'1 agosto 1961, rappresentato e difeso dall'Avv. Luca Conti, con
domicilio eletto presso l'Avv. Stefano Cruciani, con studio in Roma in
Via Candia n. 121;

- **controricorrente nonché ricorrente in via incidentale** -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 162/35/2012, pronunciata l'11 luglio 2012 e depositata il 24 luglio 2012;

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 29 gennaio 2020 dal Consigliere Fabio Antezza;

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate («A.E.») ricorre, con due motivi, per la cassazione della sentenza, indicata in epigrafe, di parziale rigetto dell'appello dalla stessa proposto avverso la sentenza n. 174/02/2010 emessa dalla CTP di Rieti all'esito dell'impugnazione di avviso di accertamento per imposte dirette ed IVA con riferimento all'esercizio 2005.

2. Per quanto ancora rileva nel presente giudizio, il recupero a tassazione di cui al provvedimento impositivo impugnato fondava sull'accertamento di maggiori ricavi ritenuti non fatturati né dichiarati. Nel corso dell'anno di riferimento, difatti, il conto cassa (partito in positivo) per numerosi periodi presentò un saldo di fine giornata negativo. La mancata fatturazione di operazioni imponibili di importo pari al saldo negativo fu altresì avvalorata anche dall'analisi dei conti «Titolare c/ prelevamenti» e conti «Titolare c/ versamenti».

3. La sentenza di primo grado, che ritenne i saldi negativi di cassa non suscettibili di essere considerati ricavi non dichiarati, fu in parte riformata dalla CTR.

4. La Commissione regionale, in particolare, ritenne nella specie applicabile il principio, già sancito dalla giurisprudenza di legittimità, per il quale, la sussistenza di un saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire un'anomalia contabile, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo. Essa però precisò letteralmente quanto segue. «... Le eccezioni sollevate dall'Agenzia delle Entrate, fanno riferimento a

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

movimentazioni di conto cassa effettuati nell'ambito della gestione di una società di capitali, certamente diversa rispetto alla gestione di una ditta individuale, come nel caso di specie ove i versamenti e prelevamenti, sono giustificati dalla tipologia dell'attività esercitata, pertanto tenuto conto che il contribuente, frequentemente per assicurare il normale funzionamento dell'attività è certamente costretto ad effettuare anticipazioni sulle vincite delle lotterie che gestisce e poi successivamente riversarle sul conto al momento della restituzione da parte dell'Ente, si ritiene ridurre per questi motivi il reddito accertato induttivamente del 30%».

5. Contro la sentenza d'appello l'A.E. ricorre con due motivi ed il contribuente si difende con controricorso (con il quale prospetta anche taluni profili di inammissibilità dei motivi del ricorso principale), proponendo ricorso incidentale fondato su un motivo (sostenuto da memoria, con la quale argomenta anche in merito alle doglianze mosse dall'Amministrazione).

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso principale merita accoglimento, con assorbimento del ricorso incidentale.

2. I due motivi del ricorso principale ed il motivo unico del ricorso principale sono suscettibili di trattazione congiunta, in ragione della connessione delle questioni inerenti i relativi oggetti.

2.1. Con il motivo n. 1 del ricorso principale, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. si deducono violazione e falsa applicazione degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto la CTR avrebbe ritenuto non applicabile all'impresa individuale, ma solo con riferimento alla società di capitali, il principio per il quale la sussistenza di un non giustificato saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire un'anomalia contabile,

fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo.

Con il motivo n. 2 del ricorso principale, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c. (nella sua formulazione, *ratione temporis* applicabile, antecedente alla sostituzione ad opera del d.l. n. 83 del 2012), si deduce l'insufficienza motivazionale in ordine alla determinazione della riduzione del reddito accertato induttivamente in ragione del 30%.

Specularmente, con il motivo unico del ricorso incidentale proposto dal contribuente, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., si deduce l'insufficienza motivazionale in ordine alla determinazione della riduzione del reddito accertato induttivamente in ragione solo del 30%.

2.2. Il ricorso principale, i cui motivi sono ammissibili nei termini di cui innanzi (differentemente da quanto prospettato dal controricorrente), ed il ricorso incidentale sono fondati.

2.2.1. Circa il motivo n. 1 del ricorso principale, rileva il principio, consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, per il quale, in tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa, la sussistenza di un ingiustificato saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire un'anomalia contabile, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo (*ex plurimis: Cass. sez. 5, 25/10/2017, n. 25289, Rv. 645982-01; Cass. sez. 5, 31/05/2011, n. 11988, Rv. 617300-01; Cass. sez. 5, 20/11/2009, n. 24509, in motivazione; Cass. sez. 5, 20/11/2008, n. 27585, Rv. 605673-01*).

2.2.2. È appena il caso di aggiungere, proprio circa la fattispecie concreta, che il principio di cui innanzi (differentemente da quanto ritenuto dalla CTR) non incontra eccezioni con riferimento alle attività esercitate in forma individuale, trovando fondamento in principio

ragionieristico per il quale la chiusura «in rosso» di un conto di cassa significa, senza possibilità di dubbio, che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati.

2.3. Fondati sono anche il motivo n. 2 del ricorso principale ed il motivo unico del ricorso incidentale con i quali, sostanzialmente, si prospettano vizi di insufficienza motivazionale laddove la CTR ha ritenuto i versamenti ed i prelevamenti giustificati dalla tipologia dell'attività esercitata. La Commissione, in particolare, ha ridotto «il reddito accertato induttivamente del 30% ...» « ...tenuto conto dalla circostanza per la quale il contribuente frequentemente per assicurare il normale funzionamento dell'attività è certamente costretto ad effettuare anticipazioni sulle vincite delle lotterie che gestisce e poi successivamente riversarle sul conto al momento della restituzione da parte dell'Ente».

Dall'apparato motivazionale di cui innanzi, difatti, non emerge l'iter logico-giuridico in ragione del quale la CTR avrebbe ritenuto, nella specifica fattispecie, giustificati i reiterati saldi negativi di cassa, in forza dell'attività di gestione di lotto ed enalotto, e non emergono le prove che, in luogo di mere congetture, fonderebbero l'accertamento dei detti prelevamenti in relazione alle citate finalità oltre che l'entità percentuale del reddito accertato induttivamente (individuata dalla CTR in ragione del 30%).

3. In conclusione, accolti i ricorsi principale ed incidentale, la sentenza impugnata deve essere cassata, in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie i ricorsi principale ed incidentale, cassa la sentenza impugnata, in relazione ai motivi accolti, e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, che



provvederà anche alla regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 29 gennaio 2020

