



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 28

REG.GENERALE

N° 3665/11 (riunificato)

UDIENZA DEL

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI ROMA

SEZIONE 28

25/01/2012

ore 09:30

riunita con l'intervento dei Signori:

SENTENZA

N° 21/28/12

<input type="checkbox"/>	SILVESTRI	GIOVANNI	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	PETRUCCI	ETTORE	Giudice
<input type="checkbox"/>	SACCA'	PASQUALE	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

PRONUNCIATA IL:

25 GEN. 2012

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20 FEB. 2012

ha emesso la seguente

SENTENZA

Il Segretario

- sull' appello n° 3665/11 depositato il 18/05/2011
- avverso la sentenza n° 478/26/2010 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 1

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RCB030700251-2009 IVA+IRPEG+IRAP 2004
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RCB030700313-2009 IVA+IRPEG+IRAP 2005

- sull' appello n° 4846/11 depositato il 28/06/2011
- avverso la sentenza n° 141/32/2010 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 1

controparte:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

Ritenuto in fatto

Con sentenza n. 478/26/10 del 23.11.2010, la Commissione tributaria provinciale di Roma respingeva il ricorso proposto dalla ██████████ contro gli avvisi di accertamento relativi alle imposte IVA, IRPEG e IRAP per gli anni 2004 e 2005, ritenendo infondati tutti i profili di illegittimità denunciati dalla ricorrente.

Contro la predetta decisione ha interposto appello la ██████████ chiedendone l'integrale riforma per i seguenti motivi: 1) carenza di motivazione a causa della mancata indicazione delle norme violate dalla contribuente, non essendo state specificate neppure le disposizioni di legge relative al metodo di accertamento applicato e mancando i riscontri in ordine al convincimento del giudice di primo grado sulle condizioni dell'applicazione dell'accertamento induttivo; 2) mancano elementi fattuali univocamente indicativi relativamente all'attribuzione al signor ██████████ della qualità di amministratore di fatto della società; 3) la Commissione di primo grado aveva ritenuto le fatturazioni per operazioni inesistenti in assenza di attendibili prove fornite dall'Amministrazione finanziaria; 4) non era stato tenuto conto della circostanza che, con sentenza n. 141/32/10, era stato accolto il ricorso della società per l'anno 2003 e che in base ai principi affermati dalla giurisprudenza risultavano rilevanti le condizioni di buona fede e di diligenza tenute nel corso delle operazioni.

L'Agenzia si costituiva in giudizio deducendo la totale infondatezza dei motivi di gravame interposti dalla società e chiedendo la riunione con il procedimento d'appello avente ad oggetto le imposte per l'anno 2003.

Rimessi gli atti al Presidente della Commissione ai sensi dell'art. 274 c.p.c., i due processi venivano assegnati a questa Sezione, che, all'udienza odierna, ne disponeva la riunione.

Per quanto concerne il giudizio relativo all'anno 2003, la Commissione di primo grado accoglieva il ricorso della società contro l'avviso di rettifica riguardante le imposte IRPEG, IRAP ed IVA e fondato sull'insussistenza del finanziamento dei soci e dell'uscita di euro 147.185,31 risultante dal conto patrimoniale di cassa, nonché della spesa di euro 30.000 corrispondente ad una fattura per operazione inesistente.

Contro la predetta decisione ha interposto appello l'Agenzia delle Entrate chiedendone l'integrale riforma per i seguenti motivi: 1) in mancanza della prova degli elementi giustificativi dell'esistenza di disponibilità finanziarie, finanziamenti dei soci così ingenti dovevano considerarsi fittizi e preordinati a costituire una posta di bilancio diretta ad occultare ricavi derivati da vendite non contabilizzate; 2) il saldo negativo di cassa fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati; 3) nella sentenza impugnata è stata illegittimamente trascurata l'esistenza di indizi gravi, precisi e concordanti in ordine alla partecipazione della società ad operazioni fraudolente relative alla fattura n. 99 emessa dalla ██████████; 4) la mancata annotazione della nota di credito emessa dalla ██████████ rende illegittima la detrazione.



La ██████ si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto dell'appello sull'assunto che il recupero a tassazione del finanziamento dei soci era basato su presunzioni prive dei requisiti prescritti dall'art. 2729 cod. civ. né poteva essere fondato su insussistenti dichiarazioni di ██████ riferite all'anno 2003, tanto più che in tale anno ██████ non era titolare di quote della società. La società deduceva, inoltre, che tutti gli altri motivi di appello erano infondati e proponeva appello incidentale contro il punto della sentenza di primo grado in cui era stata disattesa la censura della contribuente riguardante la mancata indicazione del parametro normativo utilizzato per l'accertamento.

Considerato in diritto

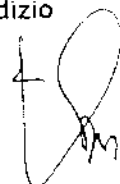
E' infondato l'appello proposto dalla ██████ avverso la sentenza n. 478/26/10 per le ragioni di seguito esposte.

Anzitutto manca di pregio il motivo di appello con il quale è stata denunciata la nullità dell'accertamento relativo agli anni 2004 e 2005 in dipendenza della carenza di motivazione conseguente alla mancata indicazione delle disposizioni di legge riguardanti l'applicazione del metodo di accertamento induttivo. Invero, considerato che la motivazione dell'avviso di accertamento deve intendersi necessariamente integrato dal processo verbale, deve rilevarsi che per l'anno 2005 è stato fatto espresso riferimento alla previsione normativa dell'art. 39, comma 1, del D.P.R. 600/73, che regola il metodo di accertamento induttivo contabile. Nessuna rilevanza può essere attribuita alla circostanza dell'omesso richiamo dell'art. 39 per l'anno 2004, dal momento che i dati esposti nell'avviso, integrati dal processo verbale cui è fatto rinvio, risultano univocamente indicativi della metodologia accertativi applicata.

La sentenza impugnata non merita censure neppure relativamente al punto nel quale è stata accertata la qualità di amministratore di fatto della società facente capo a ██████.

La giurisprudenza è univocamente orientata nell'attribuzione della veste di amministratore di fatto di una società di capitali al soggetto che, in assenza di una qualsivoglia investitura, abbia provveduto all'effettivo e sistematico svolgimento di funzioni gestorie, compiendo in forma non occasionale gli atti che rappresentano l'esercizio delle funzioni amministrative.

Ciò posto, la Commissione di primo grado ha correttamente valutato le risultanze probatorie rilevando che la sistematica ingerenza del ██████ nella gestione della società, per tutti e tre gli anni in contestazione, emerge inequivocamente dalle dichiarazioni di ██████ e di ██████ nonché dalle ammissioni dello stesso ██████ riportate nel processo verbale. Aggiungasi che la conclusione probatoria trova conferma nella presenza del ██████ alla verifica fiscale e nella sottoscrizione del verbale di accertamento: di talchè, anche alla luce di tali circostanze, precisi ed univoci elementi di giudizio



contribuiscono a smentire la tesi difensiva secondo cui il [REDACTED] si limitava a coadiuvare nella gestione della società il figlio [REDACTED], azionista di maggioranza.

Per quanto concerne la voce dell'accertamento relativa alle fatture per operazioni inesistenti, nella sentenza impugnata sono stati giustamente ritenuti presenti indizi gravi, precisi e concordanti alla cui stregua, con ineccepibile coerenza logico-giuridica, è stata considerata dimostrata l'inesistenza delle operazioni al lume di plurimi e convergenti elementi valutativi costituiti dalle singolari modalità di pagamento dei corrispettivi e dalle scritture di storno, dall'irreperibilità dei legali rappresentanti delle società [REDACTED] e [REDACTED], nonché dal fatto che l'amministratore unico della [REDACTED] aveva negato l'emissione della fattura n. 673 del 31.12.2004, precisando che il documento non era corrispondente allo stampato normalmente usato e che l'attività svolta dalla società riguardava servizi di pulizia e non lavori edili, ai quali si riferiva la fattura anzidetta.

Sullo stesso tema delle fatture deve sottolinearsi che le particolari modalità delle condotte accertate, connotate da singolari e sistematiche anomalie, depongono univocamente nel senso di fare escludere la possibilità di un affidamento incoipevole della società.

In ordine all'appello principale dell'Agenzia e all'appello incidentale della società avverso la sentenza n. 141/32/10 relativa all'accertamento per l'anno 2003, va rilevato che l'impugnazione principale è fondata e meritevole di accoglimento, sicchè deve pronunciarsi la totale riforma della decisione di primo grado per le seguenti ragioni.

Il primo motivo di gravame ha ad oggetto la ripresa corrispondente alla posta di bilancio iscritta al 31.12.2006 per l'importo di euro 1.554.656,30, integrata da euro 1.021.000,00 per il 2003 ed euro 533.656,30 quali "rettifica per finanziamento soci anni precedenti".

Merita piena censura la sentenza impugnata che ha accolto la tesi difensiva della società, sull'assunto che la pretesa dell'Agenzia sarebbe sostenuta da mere presunzioni fondate su un unico elemento fattuale del tutto incerto. Nell'appello dell'Agenzia è stato puntualmente richiamato il principio affermato dalla giurisprudenza di legittimità secondo cui l'Amministrazione finanziaria può legittimamente presumere che i soci, che non dispongano di propri rilevanti redditi, di una società a base azionaria ristretta e familiare abbiano proceduto ad un considerevole aumento del capitale sociale mediante il versamento di utili occulti in precedenza percepito dalla società stessa; di conseguenza, può procedere ad accertamento nei confronti della società senza che sia necessaria la preventiva emissione del relativo avviso nei confronti dei singoli soci (Cass., Sez. trib., 26 novembre 2007, n. 24531). Nella motivazione della sentenza ora citata è precisato che il considerevole aumento di capitale della società costituita a base familiare da soci fiscalmente sprovvisti di mezzi adeguati è idonea a generare la presunzione che, in effetti, l'aumento di capitale nascondesse l'occultamento fiscale di redditi societari poi tradotti in aumento di capitale. Quanto sopra costituisce presunzione, sia pure semplice,

che imponeva ai contribuenti di dare conto, in qualche modo, della provenienza del denaro oggetto dell'aumento di capitale.

Orbene, nel caso di specie ricorrono tutte le condizioni che legittimano l'applicazione di tale principio di diritto. Invero, un primo decisivo elemento può ricavarsi dall'esistenza di saldi negativi nel conto di cassa sulla base dell'orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimità che accorda valore presuntivo circa la sussistenza di proventi non dichiarati al saldo negativo di cassa, dovendosi ritenere anomala la registrazione di uscite superiori ai ricavi contabilizzati (Cass., Sez. trib., 20 novembre 2009, n. 24509, e 20 novembre 2008, n. 27585). Tale dato valutativo, considerato congiuntamente all'incapacità economica dei soci di sostenere i rilevanti finanziamenti iscritti in bilancio nonché all'assenza di qualsiasi apprezzabile deduzione difensiva della società, costituisce inequivoco sostegno dell'operato dell'Agenzia delle entrate.

Risultano fondati anche i motivi di gravame riguardanti la non deducibilità del costo documentato dalla fattura emessa dalla [redacted] e della relativa IVA in relazione all'accertata irreperibilità della società e del legale rappresentante alla luce delle argomentazioni svolte nell'esame dell'appello proposto contro la sentenza 478/26/10.

L'omessa annotazione della nota di credito emessa dalla [redacted] ha giustificato il recupero dell'imposta indebitamente detratta.

Deve pronunciarsi il rigetto dell'appello incidentale della società contro la sentenza n. 141/32/10, in quanto - come precedentemente argomentato - non sussiste alcun vizio invalidante l'accertamento relativo all'anno 2003.

Le spese seguono la soccombenza e, in considerazione del valore della controversia, vengono liquidate come in dispositivo.

P. Q. M.

La Commissione tributaria regionale di Roma rigetta l'appello della società contribuente e conferma la sentenza n. 478/26/10. Accoglie l'appello dell'Agenzia e riforma la sentenza n. 141/32/10; rigetta l'appello incidentale. Condanna la società [redacted] al rimborso delle spese del giudizio, liquidate complessivamente in euro 1.500,00.

Così deciso in Roma il 25 gennaio 2012.

Il Presidente estensore

