

Civile Ord. Sez. 5 Num. 26551 Anno 2020
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Data pubblicazione: 23/11/2020

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 10285/2013 R.G. proposto da
[REDACTED], rappresentata e difesa dagli Avv.ti [REDACTED] e
[REDACTED], con domicilio eletto presso il loro studio in [REDACTED]
[REDACTED], giusta procura speciale in calce al ricorso;
– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei
Portoghesi n. 12;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Valle d'Aosta n. 6/02/12, depositata in data 29 ottobre 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16 settembre
2020 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

RILEVATO CHE

L'Agenzia delle entrate emetteva nei confronti della società Peilla
Spa, esercente attività di commercio di autoveicoli nuovi ed usati,
avviso di accertamento per Iva, Ires ed Irap per l'anno 2005, con cui
rideterminava il maggior reddito d'impresa per prestazioni d'officina,

2285
2020

T



quantificava maggiori ricavi derivanti da cessione di veicoli usati e disconosceva costi perché difettanti di inerenza.

L'impugnazione della società, accolta dalla CTP limitatamente ai maggiori ricavi delle vendite di auto usate, era rigettata dal giudice d'appello.

██████████ propone ricorso per cassazione con sei motivi, cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso. La contribuente deposita altresì memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

CONSIDERATO CHE

1. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 39, primo comma, lett. d, d.P.R. n. 600 del 1973, 2727 e 2729 cc, per aver la CTR ritenuto legittimo l'accertamento analitico-induttivo ancorché effettuato in carenza di indizi gravi, precisi e concordanti e in lesione del divieto di doppia presunzione.

1.1. Il motivo è infondato ed ai limiti dell'inammissibile.

La CTR, infatti, ha ritenuto la legittimità della ricostruzione analitico-induttiva in forza di una pluralità di elementi e, in specie, *«non solo sulla assunzione in corso d'anno di due apprendisti»* ma anche *«sugli esiti ottenuti a seguito della ricostruzione indiretta dei ricavi»* a partire *«dalle ore lavorative dei dipendenti»*, quantificate in base al *«riscontro analitico delle presenze giornaliere»* del personale, che, come accertato dal giudice d'appello, non è stato considerato in termini asettici ed arbitrari ma distinguendo ruoli e figure professionali (esclusi magazzinieri ed accettatori; abbattimento per gli apprendisti, distinguendo tra "ultrannuali" e assunti nel corso dell'anno; abbattimento per le figure di vertice (capo officina e capo carrozzeria), poi riconoscendo una riduzione aggiuntiva per l'evenienza del "fermo lavoro-guasti") ed applicando un'ulteriore generale diminuzione forfettaria.

Oltre a ciò, la CTR ha apprezzato, quanto alla cessione delle auto usate, la divergenza, priva di ogni spiegazione, tra fatture e bollette



doganali (quanto al valore dei beni), la genericità delle fatture stesse (su cui era indicato solo la marca e il modello del veicolo), nonché l'obiettiva macroscopica indicazione del valore dei beni («es: € 100,00 per una Ford Fiesta di 4 anni; € 50,00 per una Rover di 5 anni»).

Analogamente quanto al mancato riconoscimento dei costi di pedaggio e carburante per l'uso di un mezzo aziendale, posto che neppure è contestato che il socio ██████, residente in Ivrea e responsabile della sede di Saint Christophe, copriva la tratta da casa all'ufficio e ritorno ogni giorno e non disponeva di un mezzo proprio, da cui l'inferenza dell'utilizzazione del veicolo per ragioni personali, non contrastata né dall'introduzione di elementi di prova idonei a dimostrare l'avvenuto spostamento con altri mezzi, né dall'avvenuta concreta utilizzazione, per le medesime tratte, del bene per le finalità dell'impresa.

Tale complesso di elementi (apprezzati dalla CTR, peraltro, con congrua e logica motivazione) rendeva dunque legittimo il ricorso alla procedura di accertamento analitico induttivo.

Del resto, la complessiva censura, articolata sull'apprezzamento della concreta incidenza dei parametri di abbattimento (per le singole di lavoratori) o su ulteriori margini di asserita irrilevanza delle ore lavorate o, ancora, sulla sufficienza e rilevanza degli elementi considerati, non investe, in realtà, la scorretta applicazione delle norme, che non sussiste, ma la motivazione e la valutazione degli elementi probatori da parte del giudice di merito, derivandone, *in parte qua*, la sua inammissibilità.

1.2. Neppure sussiste, in ogni caso, la dedotta violazione del principio *praesumptum de praesumpto non admittitur*.

Va rilevato, sul punto, che, da un lato, un tale principio non esiste nel sistema processuale «*in quanto lo stesso non è riconducibile né agli artt. 2729 e 2697 c.c. né a qualsiasi altra norma e ben potendo il fatto noto, accertato in via presuntiva, costituire la premessa di*



un'ulteriore presunzione idonea – in quanto a sua volta adeguata – a fondare l'accertamento del fatto ignoto» (Cass. n. 20748 del 01/08/2019), mentre, dall'altro non è, in ogni caso, configurabile nell'ipotesi in giudizio traendo origine la ricostruzione induttiva da una pluralità di circostanze e, per i maggiori ricavi delle ore lavorate, dal fatto noto del riscontro analitico delle presenze del personale.

2. Il secondo, il terzo, il quarto ed il sesto motivo denunciano, sotto diversi profili, ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c., insufficiente motivazione (sulla prova dei presupposti dell'accertamento analitico induttivo; sul calcolo delle ore lavorate dal personale addetto alle lavorazioni; sui maggiori ricavi da cessione di veicoli usati; sulla inerenza dei costi relativi a veicoli aziendali).

2.1. Le doglianze sono tutte inammissibili poiché attingono ad una decisione pubblicata il 29 ottobre 2012, sicché la censura di insufficienza motivazionale non è più proponibile ex art. 360 n. 5 c.p.c. *ratione temporis* applicabile (v. Sez. U, nn. 8053 e 8054 del 07/04/2014).

Né la motivazione, come già evidenziato, può ritenersi carente sì da risultare inesistente o meramente apparente, risultando, anzi, articolata e comprensiva della valutazione delle opposte circostanze dedotte dal contribuente (in specie, la consulenza prodotta, con le relative allegazioni), mentre è irrilevante, a tal fine, la non piena corrispondenza tra la rubrica delle singole parti della motivazione e motivazione stessa, che non crea alcuna incertezza sulle ragioni della decisione.

Infine, le censure non sono neppure suscettibili di considerazione quale omesso esame di fatto decisivo, di cui non sussistono i presupposti formali e sostanziali

3. Il quinto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione dell'art. 109, comma 5, tuir in relazione all'indeducibilità dei costi (pedaggio, telepass e viacard, e carburante) per veicoli aziendali.



3.1. Il motivo è infondato.

Secondo il consolidato orientamento della Corte, il requisito dell'inerenza dei costi deducibili *«attiene alla compatibilità, coerenza e correlazione degli stessi non ai ricavi in sé, bensì all'attività imprenditoriale svolta idonea a produrre redditi»* (da ultimo Cass. n. 902 del 17/01/2020). La prova dell'inerenza dei costi quale atto d'impresa, ossia *«dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, incombe poi sul contribuente in quanto soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato»* (Cass. n. 18904 del 17/07/2018)

La circostanza, poi, che i beni siano "normalmente necessari e strumentali" allo svolgimento dell'attività di impresa non comporta che il contribuente sia esente da questo onere, che, semplicemente, ha un contenuto semplificato e, a fronte del quale, l'Amministrazione può ben addurre *«l'esistenza di circostanze di fatto idonee, in concreto, ad inficiare»* gli elementi di fatto adottati dal contribuente (Cass. n. 33504 del 27/12/2018).

Nella specie, la ricorrente si limita a dedurre le caratteristiche del mezzo e la tipologia dei costi contestati, a fronte dei quali, peraltro, l'Agenzia ha addotto la sussistenza di circostanze idonee (l'utilizzo del mezzo in proprio da parte del socio per le tratte casa-ufficio, avvalorato dalla carenza di altro mezzo nella sua disponibilità) ad escludere la riferibilità del costo all'attività d'impresa. Incombeva dunque sulla contribuente fornire la prova contraria (ossia che il socio si avvaleva di altri mezzi o modalità di spostamento ovvero che l'utilizzazione del veicolo era in concreto ancorata a specifici e individuati interventi riferibili all'attività d'impresa), rimasta invece insoddisfatta.

4. Il ricorso va pertanto rigettato e le spese, liquidate come in dispositivo, sono regolate per soccombenza.

P.Q.M.



La Corte rigetta il ricorso. Condanna [REDACTED] al pagamento delle spese processuali a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in complessivi € 5.600,00, oltre spese prenotate a debito.

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

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 16 settembre 2020