Ordinanza del 12/11/2020 n. 25527 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Contraddittorio endoprocedimentale - Obbligatorietà in caso di accertamento mediante studi di settore.

Massima:

L'accertamento standardizzato mediante studi di settore comporta l'obbligo di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena la nullità dell'accertamento stesso. Diversamente, se l'accertamento è di tipo analitico induttivo, costituendo il punto di partenza di un'indagine più ampia, non sarà obbligatorio avviare il contraddittorio. Infatti, nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria non era obbligata ad avviare il contraddittorio con la contribuente società in quanto lo studio di settore Inviatole costituiva il punto di partenza per un'attività investigativa di maggiore portata (accertamento analitico induttivo) estesa al controllo dei costi e dei ricavi e in generale all'antieconomicita' di alcuni comportamenti tali da rivelare una più ampia base di reddito.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Intitolazione:

Accertamento - Studi di settore - Ampliamento - Natura dell'accertamento - Analitico-induttivo - Obbligo di contraddittorio endoprocedimentale - Esclusione.

Massima:

Nell'ipotesi in cui l'accertamento dei redditi sia basato sugli studi di settore il contraddittorio preventivo endoprocedimentale costituisce un momento indefettibile, la cui assenza determina la nullità dell'accertamento. Tuttavia, se lo studio ha costituito il semplice punto di partenza di una più ampia indagine non si è dunque in presenza di un accertamento standardizzato, bensì di un accertamento analitico-induttivo, rispetto al quale non opera l'obbligo di instaurare il contraddittorio preventivo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

1. l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana n. 47/5/12, depositata il 7 maggio 2012, che ha confermato la sentenza di primo grado, con cui era stato accolto l'originario ricorso della contribuente (------) s.r.l. avverso due avvisi di accertamento per IRES, IRAP e IVA, relativi all'anno d'imposta 2005;

2. il ricorso e' affidato a tre motivi;

3. resiste con controricorso la (------) s.r.l., la quale ha anche depositato memoria ex articolo 380-bis c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

Considerato che:

1. con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la falsa applicazione del Decreto Legge 30 agosto 1993, n. 331, articolo 62-bis e articolo 62-sexies, comma 3, conv., con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427;

2. con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficiente motivazione su un punto controverso e decisivo, e comunque l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti, costituto dalla circostanza che l'accertamento svolto non e' stato standardizzato, come invece ritenuto in sentenza;

3. con il terzo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione e la falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 57, dell'articolo 112 c.p.c. e dei principi in materia di ultrapetizione;

4. il primo e il terzo motivo, da esaminarsi congiuntamente per la loro stretta connessione, sono fondati;

5. nell'ipotesi in cui l'accertamento dei redditi sia compiuto ai sensi del Decreto Legge 30 agosto 1993, n. 331, articolo 62-sexies, comma 3, conv., con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, e sia basato sugli studi di settore di cui al precedente articolo 62-bis, il contraddittorio preventivo endoprocedimentale costituisce un momento indefettibile, la cui assenza determina la nullita' dell'accertamento medesimo (v. tra le tante Cass. 20/06/2019, n. 16545, Cass. 20/9/2017, n. 21754, Cass. 6/8/2014, n. 17646, Cass. 15/5/2013, n. 11633);

6. nella specie, tuttavia, alla luce del contenuto dell'avviso di accertamento, riprodotto dall'Agenzia nel ricorso per cassazione, lo studio di settore inviato dalla contribuente ha

costituito il semplice punto di partenza di una piu' ampia indagine, che si e' estesa ai ricavi della stessa societa' e che ha messo in rilievo le incongruenze tra detti ricavi e i costi sostenuti, nonche' l'antieconomicita' di alcuni suoi comportamenti, da considerarsi rivelatori di una piu' ampia base di reddito;

7. come correttamente rilevato dall'Agenzia, non si e' dunque in presenza di un accertamento standardizzato, bensi' di un accertamento analitico-induttivo, rispetto al quale non opera l'obbligo di instaurare il contraddittorio preventivo (v. Cass. 23/1/2020, n. 1505, Cass. 5/12/2019, n. 31814);

8. e' pertanto evidente l'errore di sussunzione compiuto dalla sentenza impugnata nell'affermare la nullita' dell'accertamento per violazione dell'obbligo del contraddittorio;

9. inoltre, tale violazione non aveva formato oggetto dei motivi dell'originaria impugnazione e dunque non poteva essere fatta valere in appello, ne' rilevata d'ufficio, dal momento che nelle ipotesi di invalidita' degli atti impositivi opera il generale principio di conversione dei vizi in motivi di gravame, in ragione della struttura impugnatoria del processo tributario, nel quale la contestazione della pretesa fiscale e' suscettibile di essere prospettata solo attraverso specifici motivi di impugnazione dell'atto, sicche' le nullita', ove non dedotte con il ricorso originario, non possono essere rilevate d'ufficio ne' fatte valere per la prima volta nel giudizio di legittimita' (v. tra le altre Cass. 18/05/2018, n. 12313, Cass. 9/11/2015, n. 22810);

10. l'accoglimento del primo e del terzo motivo giustifica l'assorbimento del secondo, concernente un vizio di motivazione avente sempre per oggetto la natura dell'accertamento compiuto dall'Ufficio;

11. ne segue la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimita', alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione al primo e al terzo motivo, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimita', alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza