Ordinanza del 05/02/2021 n. 2773 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

l'Agenzia delle Entrate procedeva a verifica fiscale, in riferimento agli anni 2004 e 2005, nei confronti della (XXXXX) Srl, societa' di capitali avente ristretta base partecipativa, e dei suoi due soci, in relazione al reddito di partecipazione. La societa' ed i soci non accoglievano l'invito al contraddittorio rivolto loro dall'Ente impositore, ma facevano pervenire il 14.10.2008 le loro controdeduzioni scritte avverso le valutazioni espresse dall'Amministrazione finanziaria. L'Agenzia delle Entrate notificava quindi alla societa' gli avvisi di accertamento n. (XXXXX) e n. (XXXXX), relativi a rettifica del reddito complessivo percepito, ai fini Irpeg, Iva ed Irap, in applicazione degli studi di settore. Contestualmente, l'Ente impositore notificava ai soci, (XXXXX) e (XXXXX), gli avvisi di accertamento nn. (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX) e (XXXXX), relativi al reddito di partecipazione percepito, ai fini Irpef.

La societa' ed i soci opponevano gli avvisi di accertamento innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Catanzaro. La CTP riuniva i ricorsi e li accoglieva "per mancanza di motivazione e mancate deduzioni alle osservazioni dei contribuenti" (sent. CTR, p. 1).

L'Agenzia delle Entrate impugnava la decisione assunta dal giudice di primo grado innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Calabria contestando, in primo luogo, che l'Amministrazione finanziaria e' tenuta ad esaminare, ma non a motivare analiticamente sulle difese proposte dai contribuenti, e che la motivazione degli avvisi di accertamento, fondati sull'applicazione degli studi di settore, appariva comunque sufficiente, dovendo pure tenersi conto che i contribuenti, sebbene invitati al contraddittorio, non avevano ritenuto di presentarsi.

La CTR ribadiva che l'Agenzia delle Entrate non aveva replicato alle osservazioni proposte dai contribuenti nell'avviso di accertamento, e neppure vi aveva provveduto in sede contenziosa. Quindi, rammentato che l'accertamento basato sugli studi di settore fonda esclusivamente "presunzioni semplici che da sole non sono sufficienti a rendere validi ed efficaci gli accertamenti", rigettava il ricorso introdotto dall'Ente impositore.

Avverso la decisione assunta dalla Commissione Tributaria Regionale di Catanzaro ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un unico motivo di ricorso. La societa' ed i soci non hanno svolto difese.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. - Con il suo motivo di gravame, proposto ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Amministrazione finanziaria ricorrente lamenta la violazione del Decreto Legge n. 331 del 1993, articolo 62-sexies, comma 3, e articolo 2697 c.c., nonche' del Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 5 per avere l'impugnata CTR erroneamente valutato la rilevanza probatoria degli studi di settore e le conseguenze della mancata partecipazione al contraddittorio da parte dei contribuenti.

2.1. - Mediante il suo motivo di gravame l'Amministrazione finanziaria censura la decisione assunta dalla CTR per essere incorsa nella violazione di legge, non tenendo conto del rilievo probatorio dell'accertamento tributario emesso in applicazione degli studi di settore, e trascurando pure gli effetti della mancata partecipazione al contraddittorio da parte dei contribuenti.

L'Ente impositore richiama, nel suo ricorso, la giurisprudenza della Suprema Corte, la quale ha ammesso che l'accertamento tributario possa fondarsi esclusivamente sugli studi di settore, quando il contribuente abbia scelto di sottrarsi al contraddittorio endoprocedimentale (ric., p. 9).

Invero, l'accertamento tributario redatto in applicazione degli studi di settore e' idoneo a fondare la presunzione del conseguimento di un maggior reddito da parte dal contribuente, ed e' onere dell'Amministrazione vagliare le allegazioni da lui proposte. In questo caso pero', pacificamente, i contribuenti non hanno ritenuto di presentarsi per integrare il contraddittorio a cui erano stati invitati, facendo soltanto pervenire le proprie deduzioni scritte, ancora nella fase endoprocessuale. Ai contribuenti, peraltro, non compete soltanto invocare generiche circostanze le quali possano lasciar ipotizzare che, nel loro caso, l'applicazione degli studi di settore necessitasse di correttivi. Questa Corte di legittimita' ha infatti da tempo chiarito che "i parametri o studi di settore previsti dalla L. 28 dicembre 1995, n. 549, articolo 3, commi da 181 a 187, rappresentando la risultante dell'estrapolazione statistica di una pluralita' di dati settoriali acquisiti su campioni di contribuenti e dalle relative dichiarazioni, rivelano valori che, quando eccedono il dichiarato, integrano il presupposto per il legittimo esercizio da parte dell'Ufficio dell'accertamento analitico-induttivo, Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ex articolo 39, comma 1, lettera d,che deve essere necessariamente svolto in contraddittorio con il contribuente, sul quale, nella fase amministrativa e, soprattutto, in quella contenziosa, incombe l'onere di allegare e provare, senza limitazioni di mezzi e di contenuto, la sussistenza di circostanze di fatto tali da allontanare la sua attivita' dal modello normale al quale i parametri fanno riferimento, si' da giustificare un reddito inferiore a quello che sarebbe stato normale secondo la procedura di accertamento tributario standardizzato, mentre all'ente impositore fa carico la dimostrazione dell'applicabilita' dello "standard" prescelto al caso concreto oggetto di accertamento", Cass. Sez. V, 20.2.2015, n. 3415 (evidenza aggiunta).

Nel caso di specie, pero', neppure e' dato sapere quali siano gli elementi presuntivi addotti dai contribuenti per contrastare la pretesa erariale, come tali elementi siano stati provati, e per quali ragioni debbano essere giudicati prevalenti, nel giudizio comparativo, all'esito del confronto con gli elementi presuntivi addotti dall'Ente impositore, peraltro desunti mediante applicazione di uno studio di settore che non e' contestato sia stato esattamente individuato dall'Amministrazione finanziaria.

Il giudice dell'appello ha motivato la propria decisione osservando che "l'Agenzia non ha aggiunto alcun elemento concreto alle risultanze degli studi di settore, ne' ha validamente controdedotto in sede contenziosa alle argomentazioni dei contribuenti" (sent. CTR, p. 4), ed ha affermato che se l'accertamento tributario e' basato soltanto sugli studi di settore, si fonda esclusivamente su delle presunzioni semplici, che da sole non sono sufficienti ad assicurare validita' ed efficacia agli atti impositivi. Quest'ultima affermazione, nella sua assolutezza, non appare condivisibile, avendo questa Corte di legittimita' recentemente riaffermato che "la determinazione del reddito mediante l'applicazione degli studi di settore, a seguito dell'instaurazione del contraddittorio con il contribuente, e' idonea a integrare presunzioni legali che sono, anche da sole, sufficienti ad assicurare un valido fondamento all'accertamento tributario, ferma restando la possibilita', per il contribuente che vi e' sottoposto, di fornire la prova contraria, nella fase amministrativa e anche in sede contenziosa", Sez. V, 18.9.2019, n. 23252. Erra pertanto la CTR ad affermare che gli studi di settore non possano mai, essi soli, fondare un accertamento tributario legittimo. Deve inoltre ribadirsi che il giudice dell'appello non ha dedicato alcuna analisi alle difese proposte dai contribuenti, che rimangono non conosciute, sebbene siano state qualificate come meritevoli di considerazione da parte della Commissione Regionale.

La decisione di conferma dell'annullamento degli avvisi di accertamento adottata dalla CTR appare pertanto fondata sulla sottovalutazione del rilievo presuntivo degli studi di settore, e risulta anche priva della valutazione comparativa di elementi presuntivi contrapposti, che pure risultano allegati da entrambe le parti, senza che sia intervenuta da parte del giudice dell'appello neppure una valutazione della idoneita' probatoria degli elementi forniti dalle parti private. Il ricorso proposto dell'Amministrazione finanziaria risulta allora fondato e deve essere pertanto accolto, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Calabria che, in diversa composizione, procedera' a nuovo giudizio, nel rispetto dei principi esposti, e provvedera' anche a regolare le spese di lite del giudizio di legittimita'.

La Corte:

P.Q.M.

accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la decisione impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Calabria che, in diversa composizione, provvedera' alla rinnovazione del giudizio nel rispetto dei principi innanzi esposti, e disciplinera' anche le spese di lite del giudizio di legittimita' tra le parti.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza