Sentenza del 14/12/2018 n. 32439 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate, a seguito dell'applicazione degli studi di settore (studio SG40U indicato dalla stessa società), previo contraddittorio con la contribuente, esaminata la nota integrativa al bilancio da cui emergeva che la società esercitava l'attività di "valorizzazione immobiliare" su beni di sua proprietà, da destinare alla successiva vendita o locazione, valutata la condotta antieconomica, emetteva avviso di accertamento nei confronti della MTA M. T. Analysis s.r.l., con il riconoscimento di maggiori ricavi per Euro 134.298,00.

2. La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso della società, evidenziando che la stessa solo per errore aveva indicato il codice di attività SG40U, mentre lo studio esatto era il SG69U (lavori di costruzione di edifici), con risultato in questo caso ritenuto "congruo".

3.La Commissione tributaria regionale rigettava l'appello proposto dalla Agenzia delle entrate.

4.La società resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle entrate deduce "Nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7 e 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4", in quanto la Commissione regionale ha ritenuto che l'avviso di accertamento era invalido per l'assenza del previo esperimento del contraddittorio, incorrendo, quindi, nel vizio di ultrapetizione, non avendo la contribuente avanzato tale censura con il ricorso introduttivo.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente si duole di "violazione e falsa applicazione L. n. 146 del 1998, art. 10 e art. 2697 c.c., in combinato disposto in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3", in quanto, contrariamente a quanto ritenuto dalla Commissione regionale, era pacifico tra le parti che il contraddittorio si era regolarmente svolto con la contribuente.

3. Con il terzo motivo di impugnazione la ricorrente si duole della "motivazione contraddittoria su fatto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", in quanto la Commissione regionale, da un lato, dapprima nega l'avvenuto contraddittorio, e dall'altro, successivamente, ammette l'esistenza di un "contatto" tra le parti.

3.1. I motivi primo, secondo e terzo, che vanno esaminati congiuntamente per ragioni di connessione, sono fondati.

Invero, la Commissione regionale, in effetti, in motivazione giunge a negare con decisione l'avvenuto contraddittorio con la contribuente, mentre la società non aveva sollevato tale censura con il ricorso introduttivo del giudizio, in violazione quindi dell'art. 112 c.p.c., incorrendo nel vizio di ultrapetizione.

Afferma, infatti, la Commissione che "in effetti dell'avvenuto incontro tra le parti prima dell'emisione dell'avviso di accertamento non vi è francamente traccia, se non l'apodittica affermazione avanzata dall'Ufficio, priva però di riscontro alcuno. Vi è pertanto la profonda convinzione che l'accertamento si sia basato esclusivamente sui risultati a cui l'Ufficio sarebbe giunto attraverso l'applicazione degli studi di settore".

Del resto, l'avvenuto contraddittorio era circostanza del tutto pacifica ed incontestata tra le parti, come risulta del resto dal ricorso di primo grado della società (cfr. pagina 8 del ricorso per cassazione "l'Agenzia delle entrate ha notificato alla MTA...invito al contraddittorio..."; "ha respinto le motivazioni del contribuente"; "in sede di contraddittorio la società ha chiarito..."), sicchè anche per questo aspetto la Commissione è incorsa in violazione di legge.

Inoltre, mentre inizialmente la Commissione nega con decisione che vi sia stato un contraddittorio tra le parti, nel prosieguo della motivazione, pare ammettere un contatto "formale" tra le parti, con una motivazione evidentemente contraddittoria.

Infatti, per la Commissione "c'è stato un contatto tra la parti, m esso sembra essersi rivolto all'applicazione dello studio di settore SG69U...non è stata attivata quindi...quella procedura atta ad integrare la presunzione semplice di cui allo studio di settore sì da consentire l'avvio corretto dell'accertamento...".

4. Con il quarto motivo la ricorrente lamenta "motivazione omessa o insufficiente su fatto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", in quanto la Commissione regionale erra sul concreto studio di settore applicato dalla Agenzia delle entrate, discetta di una asserita "correzione" di tale studio di settore, mai avvenuta, mentre l'avviso di accertamento è stato emesso tenendo conto proprio dello studio di settore indicato dalla contribuente, non solo per l'anno 2004, ma anche per gli anni 2005 e 2006, dovendosi tenere conto che nella nota integrativa al bilancio si fa riferimento proprio all'attività di valorizzazione immobiliare su beni di proprietà e non a quella di costruzione di edifici. Inoltre, la Commissione non indica in base a quali elementi doveva ritenersi credibile l'affermazione per cui un bene della società non era stato locato nel corso dell'anno, con incidenza negativa sulla attività della società.

5. Con il quinto motivo di impugnazione la ricorrente deduce "motivazione omessa od insufficiente su fatto decisivo della controversia in relazione all'art, 360 c.p.c., n. 5", in quanto la Commissione non ha tenuto conto che l'attività svolta dalla società è proprio quella di valorizzazione di immobili di sua proprietà, dati in locazione a società del medesimo gruppo.

6.Con il sesto motivo la ricorrente si duole della "motivazione omessa o insufficiente su fatto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", in quanto, in assenza di concreto accertamento sull'anno di costruzione dell'immobile, era del tutto generico affermare che un edificio prima si realizza e poi si concede in locazione, quando non si indicano prove o seri indizi

che dalla mancata locazione, tale da incidere poi sui ricavi eccessivi riconosciuti con lo studio di settore.

6.1. I motivi quarto, quinto e sesto, che vanno esaminati congiuntamente per ragioni di connessione, sono fondati.

Invero, la motivazione della sentenza della Commissione regionale è insufficiente e contraddittoria, incorrendo in errori palesi nella indicazione dello studio di settore in concreto applicato dalla Agenzia delle entrate.

E' pacifico tra le parti che la società ha indicato quale proprio studio di settore di riferimento il SG40U, relativo alle società di valorizzazione e vendita di beni immobili. Solo in sede di contraddittorio la società ha chiesto l'applicazione del diverso studio di settore SG69U relativo a lavori di costruzioni edili.

Già sulla concreta individuazione dello studio di settore applicato non vi è chiarezza nella ricostruzione compiuta dalla Commissione regionale, in quanto si afferma che "c'è stato un contatto tra le parti", ma che "esso sembra essere rivolto soltanto all'applicazione dello studio di settore SG69U anzichè di quello corretto di SG49U". In realtà, invece, la società contribuente aveva indicato lo studio di settore applicato, non solo per l'anno 2004, ma anche per gli anni 2005 e 2006, e trattasi dello studio di settore SG4OU (e non SG49U). In sede di contraddittorio la società ha chiesto l'applicazione dello studio di settore diverso SG69U, destinato ad imprese di costruzioni edili. Pertanto, si è verificato proprio il contrario di quanto affermato dalla Commissione, senza considerare l'evidente errore materiale commesso nell'indicare lo studio SG49U, non menzionato nè dall'Agenzia nè dalla società.

Nè vi è stata alcuna correzione dello studio di settore applicato come erroneamente affermato dalla Commissione ("In sostanza l'Ufficio si è limitato a correggere lo studio di settore, ignorando le pur condivisibili ossservazioni avanzate dal contribuente"). Infatti, come detto, l'Agenzia ha applicato lo studio di settore indicato dalla contribuente per le imprese che svolgono attività di valorizzazione immobiliare su beni propri (SG40U), non lo studio indicato in sede di contraddittorio per le imprese di costruzioni edili, e quindi non ha apportato alcuna correzione agli studi indicati.

Quanto alle "condivisibili osservazioni avanzate dal contribuente" e poi disvelate dalla Commissione con la formula "è infatti logico e credibilissimo come l'attività della società sia stata dapprima rivolta alla costruzione di un capannone industriale e poi al suo sfruttamento", si rileva che la motivazione sia del tutto generica, in quanto non si fa alcun riferimento, nè alla nota integrativa al bilancio da cui si ricavava che l'attività espletata dalla società era proprio quella di valorizzazione di immobili di proprietà, nè alla circostanza che la società concedeva in locazione gli immobili ad altre società del gruppo, nè le ragioni per le quali uno dei capannoni non era stato locato nel corso dell'anno, nè i motivi per cui dalla mancata locazione vi era stata una riduzione dei ricavi tale da far scendere i valori economici sotto il limite degli studi di settore, nè le ragioni per cui l'attività della società si era svolta in perdita nel corso degli anni, nè la data di costruzione del capannone, nè se questo era stato concesso in locazione negli altri anni precedenti quello in esame o in quelli successivi.

7. La sentenza impugnata deve, quindi, essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Friuli Venezia Giulia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

In accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Friuli Venezia Giulia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità. Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 16 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza