Sentenza del 27/02/2020 n. 5335 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. A seguito di invito notificato in data 28 settembre 2007 l'Agenzia delle Entrate apriva il contraddittorio con la T. S.r.l., in merito a ricavi dichiarati dalla società per il periodo d'imposta 2004; ricavi che risultavano inferiori rispetto a quelli desumibili sulla base degli studi di settore.

2. La società eccepiva, in particolare, che quanto constatato dall'Ufficio era conseguenza di un'errata utilizzazione dello studio di settore, atteso che il "cluster" al quale era stata equiparata si riferiva ad una tipologia di attività - "produttori in conto terzi specializzati nella lavorazione di vetro ad uso tecnico e di vetro realizzato a mano ed a soffio", del tutto diversa da quella, da essa, esercitata.

3. A ciò l'Agenzia delle Entrate opponeva che, stante l'inesistenza di uno specifico studio elaborato per le aziende di lavorazione del vetro per "conto terzi", quello applicato, risultava essere il più vicino all'attività espletata dalla società-contribuente.

4. All'esito del contraddittorio l'Agenzia delle Entrate emetteva un avviso di accertamento con il quale rideterminava i maggiori ricavi.

5. Tale avviso veniva impugnato davanti alla CTP, che accoglieva il ricorso della società.

6. La CTR della Toscana, adita dall'Agenzia delle Entrate, riformava la decisione del giudice di prime cure ritenendo che: a) lo studio di settore costituisce una presunzione di particolare gravità, in quanto strumento fondato su dati oggettivi, precisi e concordanti, e la prova dell'inutilizzabilità di tale presunzione è demandata al contribuente; b) nel caso specifico l'Ufficio ha comprovato la pretesa impositiva avvalendosi della presunzione legale derivante dagli studi di settore, corroborata dall'evidente antieconomicità che avrebbe caratterizzato l'attività esercitata dalla società, dalla sua costituzione fino alla data dell'accertamento; c) a fronte di ciò la società-contribuente aveva, solo, parzialmente, assolto all'onere di provare l'inefficienza dell'operato dell'Ufficio.

7. Avverso la sentenza della CTR, ricorre per cassazione la T. s.r.l., affidandosi a sei motivi.

8. L'Agenzia delle Entrate, regolarmente intimata, si difende con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo viene denunciata in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la CTR omesso di pronunciare sulla significatività dello studio di settore (SD28U) applicato, rispetto alla tipologia di attività economica esercitata dalla società.

2. Con il secondo motivo parte ricorrente lamenta l'omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per avere la CTR risolto, solo, implicitamente, la questione relativa alla rappresentatività dello studio di settore, senza esplicitare il percorso logico tramite il quale sarebbe pervenuta a tale conclusione.

3. Con il terzo motivo viene denunciata l'omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per essersi il giudice d'appello limitato ad asserire che gli studi di settore sarebbero stati "correttamente applicati" senza offrire alcuna valutazione dei fatti allegati;

4. Con il quarto motivo viene denunciata in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la contraddittorietà circa un punto decisivo della controversia, per avere la CTR ritenuto che le risultanze degli studi di settore, rappresentando presunzioni ex lege, potessero considerarsi rafforzate dall'antieconomicità della gestione.

5. Con il quinto motivo, la contribuente prospetta l'omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per avere la CTR omesso di offrire un qualsivoglia criterio logico sulla base del quale affermare che, la società, soltanto, parzialmente aveva offerto la prova dell'inefficacia dell'operato dell'Ufficio e della validità degli stessi studi di settore.

6. Con il sesto motivo viene denunciata, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 1, nonchè dell'art. 2729 c.c., per avere la CTR ritenuto che le risultanze degli studi di settore si rendessero applicabili, anche, in quanto rafforzate dall'evidente antieconomicità della gestione che, proprio perchè tale, avrebbe costituito condizione legittimante l'accertamento analitico-induttivo di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d).

7. Il ricorso è infondato per le ragioni che di seguito si espongono.

8. Vanno, preliminarmente, divisati congiuntamente, per ragioni di ordine logico il primo, il quarto ed il sesto motivo di gravame.

9. Il primo motivo va disatteso, poichè, per la sussistenza del vizio di cui all'art. 112 c.p.c., è necessario che al giudice di merito siano state rivolte una domanda od un'eccezione autonomamente apprezzabili, ritualmente ed inequivocabilmente formulate, per le quali quella pronuncia sia necessaria ed ineludibile (Cass. n. 6361/2007), ed a fronte di ciò manchi, invece, completamente, un qualsiasi provvedimento (Cass. n. 21257/2014).

10. Nel caso di specie si è fuori dall'ipotesi tipica contemplata nel citato art. 112 c.p.c., atteso che parte ricorrente si limita a denunciare la mancata pronuncia su di un elemento (significatività dello studio di settore applicato, rispetto alla tipologia di attività economica esercitata dalla

società), che non concerne direttamente una domanda od un'eccezione, bensì una circostanza di fatto che ove valutata avrebbe comportato una diversa decisione su uno dei fatti costitutivi della domanda o su un'eccezione e, quindi, su uno dei fatti principali della controversia, in contrasto, quindi, da quanto affermato da giurisprudenza consolidata di questa Corte (ex plurimis. Cass. n. 1539/2018), in relazione all'ambito di applicazione dell'art. 112 c.p.c..

11. Pare opportuno far precedere l'esame del quarto e del sesto motivo da un sintetico richiamo ai principi affermati da questa Corte sul tema oggetto del giudizio, atteso che le doglianze mosse dalla ricorrente riguardano, tutte, l'individuazione dei presupposti legittimanti la corretta applicazione degli studi di settore, e l'omessa motivazione in merito.

12. Per quanto concerne le censure correlate a tali motivi, deve osservarsi che per uniforme giurisprudenza di questa Corte (Sent. n. 3415/2015), i parametri previsti dalla L. n. 549 del 1995, art. 3, commi da 181 a 187, rappresentando la risultante dell'estrapolazione statistica di una pluralità 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 D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 1, lett. d), e soltanto ove siano stati contestati, in sede di contraddittorio con il contribuente, sulla base di allegazioni specifiche, sono idonei a supportare da soli l'accertamento medesimo, se non confortati da elementi concreti desunti dalla realtà economica dell'impresa.

13. Non paiono conferenti, pertanto, i rilievi dedotti in riferimento all'antieconomicità della gestione, atteso che, detto elemento costituisce mezzo indiziario rilevante, ed indispensabile per il legittimo esercizio da parte dell'Ufficio dell'accertamento analitico-induttivo, laddove, come nella specie, le risultanze dei valori emersi dagli studi di settore siano stati contestati dal contribuente in sede di contraddittorio.

14. Sotto altro profilo, le censure prospettate dalla società ricorrente risultano inammissibili, in quanto volte ad un riesame dei profili di merito non sottoponibili al vaglio in questa sede.

15. Il secondo, terzo e quinto motivo vanno esaminati congiuntamente, poichè attengono a censure rivolte al plesso motivazionale della sentenza oggetto di gravame, attinenti nello specifico a vizi relativi al suo percorso logico.

16. Al riguardo va rilevato che, secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale (Cass. n. 23940/2017), formatosi dopo la modifica dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54 conv. in L. n. 134 del 2012, applicabile alla sentenza impugnata in quanto pubblicata successivamente alla data 11/9/2012 di entrata in vigore della norma modificativa, non trova più accesso al sindacato di legittimità della Corte il vizio di mera insufficienza od incompletezza logica dell'impianto motivazionale per inesatta valutazione delle risultanze probatorie, qualora, come nel caso che occupa, dalla sentenza sia evincibile una "regula juris" che non risulti totalmente avulsa dalla relazione logica tra "premessa (in fatto)-conseguenza (in diritto)" che deve giustificare il "decisum"; di conseguenza, risultano inammissibili i motivi di ricorso ora scrutinati, alla luce del principio sopra indicato (Cass. n. 3415/2015).

17. Per quanto precede il ricorso va rigettato, le spese del giudizio liquidate come da dispositivo seguono la soccombenza. Sussistono i presupposti ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, per il versamento, se dovuto, da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna la T. S.r.l., al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio, liquidate in Euro 7000,00 per compensi oltre spese prenotate a debito. Sussistono i presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13 comma 1 quater e comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 11 giugno 2019.

Depositato in cancelleria il 27 febbraio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza