

Sentenza del 29/05/2023 n. 15027 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato a A.A. due avvisi di accertamento con i quali, relativamente agli anni (---), aveva contestato maggiori redditi di impresa rispetto a quelli dichiarati; avverso gli atti impositivi la contribuente aveva proposto separati ricorsi che, previa riunione, erano stati parzialmente accolti dalla Commissione tributaria provinciale di Foggia; l'Agenzia delle entrate aveva quindi proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Puglia, sezione staccata di Foggia, ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che:

l'accertamento analitico-induttivo operato dall'amministrazione finanziaria era stato compiuto sulla sola scorta dei cartellini di vendita e non delle fatture di vendita e di acquisto, ma gli stessi costituivano un elemento indiziario che avrebbe dovuto essere corroborato da altri elementi di prova presuntiva; il ricarico del cento per cento era comunque esorbitante, tenuto conto del periodo di crisi degli anni di riferimento nel settore commerciale; i maggiori ricavi potevano essere determinati tenendo conto della misura percentuale degli studi di settore; circa i costi deducibili, doveva tenersi conto della decisione secondo cui i ricavi andavano calcolati sulla base degli studi di settore che li ricomprendevano.

Avverso la suddetta pronuncia l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso affidato a due motivi di censura, cui ha resistito la contribuente depositando controricorso, illustrato con successiva memoria.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Tommaso Basile, ha depositato le proprie conclusioni con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

La contribuente, con atto del 7 giugno 2019, ha depositato domanda di definizione agevolata relativamente agli avvisi di accertamento (---) e (---), ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6 cui ha fatto seguito il provvedimento di diniego della definizione agevolata relativamente a quest'ultimo avviso di accertamento.

La contribuente ha quindi proposto ricorso avverso il suddetto provvedimento di diniego, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate depositando controricorso.

Motivi della decisione

Sul ricorso avverso il diniego di definizione agevolata Preliminarmente, va esaminato il ricorso proposto in data 15 giugno 2020 avverso il provvedimento di diniego della domanda di definizione agevolata trasmesso in data 28 aprile 2020.

Va precisato che dalla sentenza oggetto di censura risultavano notificati alla contribuente due diversi avvisi di accertamento e che per entrambi è stata proposta domanda di definizione agevolata, cui ha fatto seguito il provvedimento di diniego della definizione agevolata relativo all'accertamento (---).

Nessun provvedimento di diniego della domanda di definizione agevolata risulta notificato con riferimento all'accertamento (---) per il quale, dunque, può dichiararsi l'estinzione del giudizio.

Ciò precisato, con il motivo di ricorso avverso il provvedimento di diniego della definizione agevolata si evidenzia che con il suddetto atto di diniego si era evidenziato che la domanda di definizione non era corretta perchè, avendo il giudice di primo grado solo parzialmente accolto il ricorso introduttivo della contribuente, la definizione della lite avrebbe dovuto avvenire con il pagamento di un importo pari al quindici per cento del valore della controversia, non risultando corretto, pertanto, il versamento del solo cinque per cento, come invece operato dalla contribuente.

Evidenzia la contribuente che non correttamente l'ufficio ritiene che il giudizio di primo grado si era concluso con una pronuncia di accoglimento parziale della domanda, posto che, anche se la contribuente, in sede di ricorso di primo grado, aveva chiesto, in via principale, l'annullamento dell'accertamento e in via subordinata l'applicazione degli studi di settore, con la pronuncia di primo grado era stata accolta la domanda da essa proposta, sicchè si dovrebbe ritenere che l'Agenzia delle entrate era risultata totalmente soccombente, in quanto l'accertamento era stato ritenuto illegittimo accogliendo la prospettazione della contribuente, sebbene formulata in via subordinata, di applicazione degli studi di settore ai fini della corretta determinazione del quantum dovuto.

Il motivo è infondato.

Ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 2ter, le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, per le quali l'Agenzia delle entrate risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al cinque per cento del valore della controversia.

Pertanto, il pagamento della misura del cinque per cento ai fini della regolarità della domanda di definizione della lite postula che l'Agenzia delle entrate sia risultata totalmente soccombente in entrambi i gradi di giudizio.

Ai fini della definizione della questione, va quindi verificato se l'Agenzia delle entrate era stata totalmente soccombente nei giudizi di merito.

Va quindi precisato che si ha parziale soccombenza quando la pretesa fatta valere da una delle parti in giudizio non sia stata totalmente accolta dal giudice e ciò si verifica quando la domanda

proposta si articola in diverse autonome postulazioni di giudizio e solo talune di esse sono state accolte.

Nel caso di specie, la contribuente aveva proposto, con il ricorso originario, la domanda di annullamento integrale della pretesa dell'amministrazione finanziaria, sia per violazione della L. n. 212 del 2000, art. 12 sia perchè l'atto impositivo era in contrasto con le disposizioni di legge e perchè privo di logicità e solo in via subordinata aveva richiesto che la misura del maggiore reddito fosse adeguata a quella dei ricavi previsti dagli studi di settore.

In sostanza, quel che la parte aveva richiesto, con il ricorso originario era, in via principale, il totale annullamento della pretesa e, in via subordinata, la riduzione della pretesa nel senso del suo adeguamento a quanto risultante dagli studi di settore.

La circostanza che, dunque, il giudice di primo grado ha accolto solo la domanda subordinata, finalizzata ad una riduzione della pretesa, implica il rigetto della domanda principale diretta al totale annullamento della pretesa, sicchè, in questo caso, deve ragionarsi in termini di parziale soccombenza.

Ne consegue che, correttamente, l'Agenzia delle entrate ha emesso il provvedimento di diniego della domanda di definizione agevolata, non essendo corretta l'autoliquidazione dell'importo dovuto nella misura del cinque per cento che postula, invero, la totale soccombenza dell'amministrazione finanziaria in entrambi i gradi di giudizio, circostanza non riscontrabile nella fattispecie.

Di conseguenza, non può ritenersi che la domanda di definizione agevolata proposta dalla contribuente abbia avuto l'effetto estintivo del processo relativamente all'avviso di accertamento n. (---).

Pertanto, deve procedersi all'esame dei motivi di ricorso proposti relativamente alla pretesa fatta valere con il suddetto avviso di accertamento oggetto del contendere.

Sui motivi di ricorso.

Preliminarmente va disattesa l'eccezione della controricorrente di inammissibilità del ricorso per mancata produzione della copia autentica della pronuncia censurata, risultando in atti la relativa produzione, come attestato con atto del 20 ottobre 2016.

Va altresì disattesa l'ulteriore eccezione della controricorrente di inammissibilità di tutti i motivi di ricorso per essere stati formulati postulando contemporaneamente sia il vizio di violazione che di falsa applicazione di legge che hanno riferimento, in realtà, alle sole violazioni di norme sostanziali, in quanto, al di là delle espressioni utilizzate nella redazione dei singoli motivi di ricorso, è il contenuto degli stessi che costituisce parametro di valutazione della legittima prospettazione delle ragioni di censura.

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), e dell'art. 2967, c.c., per avere erroneamente ritenuto che la percentuale di ricarico applicata

dall'amministrazione finanziaria non era corretta in quanto era basata unicamente sui cartellini di vendita mentre tale elemento presuntivo avrebbe dovuto essere "combinato" con altri elementi di prova presuntiva, quali derivanti da indagini finanziarie e bancarie che consentissero di accertare la sussistenza di movimentazioni finanziarie non coerenti con le dichiarazioni reddituali. Il motivo è inammissibile.

Lo stesso, invero, non tiene conto della ratio decidendi della pronuncia censurata.

Il giudice del gravame ha ritenuto che, di per sè soli, i cartellini di vendita, tenuti presenti dall'amministrazione finanziaria, ai fini del calcolo del ricarico da applicare alle vendite sul costo dell'acquisto, non fossero dotati del necessario requisito della precisione, concordanza e gravità, essendo necessario che fossero supportati da altri elementi di prova presuntiva.

Diversamente, quindi, da quanto sostenuto dalla ricorrente, non si è trattato di una indicazione di un diverso metodo accertativo da applicare, ma della valutazione della non idoneità dell'elemento di prova presuntiva fatto valere dall'amministrazione finanziaria.

Il passaggio motivazionale della sentenza censurata, quindi, non è stato adeguatamente colto dalla ricorrente con il presente motivo, essendosi invece il giudice del gravame espressamente pronunciato sull'elemento di prova presuntiva con una valutazione di merito in ordine alla sua non idoneità probatoria.

Nè può ragionarsi in ordine alla non corretta applicazione delle regole circa i poteri del giudice del tributario ed alla necessità che lo stesso provveda ad operare ad una motivata valutazione sostitutiva piuttosto che dichiarare l'annullamento dell'avviso di accertamento, posto che, invero, nel caso di specie, il giudice del gravame ha ritenuto che i ricavi dovevano essere rideterminati "sulla scorta dei valori previsti dagli studi di settore".

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109.

Evidenzia parte ricorrente che con la pretesa impositiva aveva contestato, altresì, costi riconducibili agli automezzi ritenuti indeducibili per difetto di inerenza.

Lamenta, quindi, che il giudice del gravame si è pronunciato sul punto limitandosi ad affermare che la questione dei costi era da considerarsi superata dalla decisione che i ricavi andavano calcolati sulla base degli studi di settore.

Il motivo è fondato.

Va disattesa l'eccezione di inammissibilità del presente motivo prospettata dalla controricorrente, posto che, in realtà, parte ricorrente non richiede un riesame nel merito dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice del gravame, ma censura la sentenza per avere erroneamente ritenuto che la determinazione dei maggiori ricavi secondo gli studi di settore avesse valore assorbente anche della questione della non deducibilità dei costi, specificamente indicati, in quanto non inerenti.

Si tratta, quindi, di una prospettazione, quella relativa alla non inerenza di taluni costi, che richiedeva una necessaria distinzione tra i presupposti per la ripresa a tassazione dei maggiori ricavi e quella relativa ai costi non deducibili perchè non inerenti, secondo il parametro normativo di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109.

Sotto tale profilo, risulta non corretta la statuizione della sentenza censurata laddove ha definito la questione della non inerenza di taluni costi ragionando in termini di assorbimento della stessa nell'ambito della determinazione del maggior reddito secondo gli studi di settore. In conclusione: relativamente alla pretesa di cui all'avviso di accertamento n. (---) va dichiarata l'estinzione del giudizio per intervenuta domanda di definizione della lite; relativamente alla pretesa di cui all'avviso di accertamento n. (---), va rigettato il ricorso avverso il provvedimento di diniego di definizione agevolata, va accolto il secondo motivo di ricorso avverso la sentenza censurata, infondato il primo, con conseguente accoglimento del ricorso per il motivo accolto e rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

Dichiara l'estinzione del giudizio relativamente alla pretesa di cui all'avviso di accertamento n. (---) per intervenuta domanda di definizione della lite;

rigetta il ricorso avverso il provvedimento di diniego della definizione agevolata relativamente alla pretesa di cui all'avviso di accertamento n. (---), e, relativamente alla suddetta pretesa, accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo, avverso la sentenza censurata e cassa la sentenza con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, sezione staccata di Foggia, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 17 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 29 maggio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza