Sentenza del 22/03/2023 n. 8214 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Relativamente al procedimento R.G. n. 26025/2016:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato alla società Secortex Srl un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2010, aveva accertato una maggiore Ires, Irap e Iva, a seguito di una verifica sui prodotti presenti in magazzino, ed applicato un ricarico medio ponderato pari al 16,08 per cento, superiore a quello del 15,23% applicato dalla società; avverso l'atto impositivo la società aveva proposto ricorso che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli; l'Agenzia delle entrate aveva quindi proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Campania ha rigettato l'appello, in particolare, premessi i principi da applicare nel caso in cui l'accertamento del maggiore reddito deriva induttivamente dall'applicazione degli studi di settore, ha ritenuto che: assumeva rilevanza la circostanza che i dati esposti dalla società non si discostavano di molto da quelli accertati dall'ufficio; i dati accertati dall'ufficio, peraltro, non erano corretti e non vi erano alcuna motivazione sui criteri applicati; l'amministrazione finanziaria si era limitata ad applicare gli studi di settore senza corroborare l'accertamento con ulteriori elementi presuntivi.

Avverso la suddetta pronuncia l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato ad un unico motivo di censura, cui ha resistito la società depositando controricorso.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Vitiello Mauro, ha depositato le proprie conclusioni con le quali ha chiesto di dichiararsi il rigetto del ricorso.

Sul procedimento R.G. n. 23208/2017:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato a A.A., quale socio unico della società Secortex Srl , un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2010, aveva accertato una maggiore Irpef in conseguenza di altro avviso di accertamento, notificato alla società per maggiore Ires, Irap e Iva, a seguito di una verifica sui prodotti presenti in magazzino, ed applicato un ricarico medio ponderato pari al 16,08 per cento, superiore a quello del 15,23% applicato dalla società; avverso l'atto impositivo il contribuente aveva proposto ricorso che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli atteso il venire meno del presupposto impositivo, posto che altra

Commissione tributaria provinciale aveva accolto il ricorso proposto dalla società avverso l'avviso di accertamento ad essa notificato; l'Agenzia delle entrate aveva quindi proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Campania ha dichiarato inammissibile l'appello, in particolare, ha ritenuto che: l'Agenzia delle entrate aveva omesso di prospettare ragioni di censura avverso la statuizione del giudice del gravame; in particolare, era stato unicamente dedotto l'interesse a che l'esito della controversia fosse conforme a quella concernente l'avviso di accertamento notificato alla società, senza, tuttavia, dolersi del fatto che la pronuncia appellata aveva fondato la propria decisione sulla base di una sentenza non ancora definitiva ovvero del fatto che non era stata disposta la sospensione del giudizio; con specifico riferimento all'interesse evidenziato dall'Agenzia delle entrate, andava considerato che, ove si fosse pronunciata la cassazione della decisione di annullamento dell'accertamento nei confronti della società, vi sarebbe stato un effetto e Spa nsivo esterno anche relativamente alle pronunce emesse nel distinto procedimento avente ad oggetto l'avviso di accertamento nei confronti del socio.

Avverso la suddetta pronuncia l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato a tre motivi di censura, cui ha resistito la società depositando controricorso.

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

Motivi della decisione

In via pregiudiziale va disposta la riunione del procedimento R.G. n. 23208/2017 al procedimento R.G. n. 26025/2016, attesa la sussistenza di ragioni di connessione oggettiva.

Sempre in via pregiudiziale, va evidenziato che entrambi i controricorsi risultano sottoscritti anche da soggetto non abilitato all'esercizio della professione forense e, a fortiori, dei requisiti di cui all' art. 365 c.p.c. , per la difesa dinanzi a questa Corte.

Ciò precisato, relativamente al procedimento R.G. n. 26025/2016, con l'unico motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) , per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 39 e 40 .

Evidenzia parte ricorrente che erroneamente la pronuncia censurata ha basato la motivazione sul presupposto che, nella fattispecie, l'accertamento era basato sugli studi di settore, trattandosi, invece, di un accertamento analitico-induttivo basato su di una verifica dei beni inventariati presenti in magazzino e conseguente ricostruzione del totale delle vendite, con successivo calcolo del ricarico medio ponderato da applicarsi sulle vendite.

Il motivo è inammissibile.

La ragione di doglianza si basa sull'erroneo riferimento ai principi che stanno alla base dell'accertamento basato sugli studi di settore cui ha fatto riferimento il giudice del gravame.

Parte ricorrente, a tal proposito, evidenzia che, diversamente da quanto ritenuto dal giudice del gravame, nella fattispecie l'accertamento era di tipo analitico-induttivo, sicchè si giustificava il ricorso al ricarico medio ponderato, come effettuato dall'amministrazione finanziaria.

Va tuttavia evidenziato che, nell'articolare la presente ragione di censura, parte ricorrente si limita a rinviare al contenuto dell'atto impositivo, allegato al ricorso, ma non risultano specificati, in violazione del principio di specificità del motivo, sulla base di quali specifici presupposti si era basato l'accertamento, in particolare non risulta evidenziato nel ricorso che l'accertamento non era stato basato sull'applicazione degli studi di settore, come accertato dal giudice del gravame, ma era stato analitico-induttivo, non consentendo, pertanto, a questa Corte di apprezzare la rilevanza della ragione di censura proposta.

Anche a volere seguire, comunque, la prospettazione di parte ricorrente circa la sussistenza dei presupposti per l'accertamento analitico-induttivo e l'erroneo riferimento ai presupposti di accertamento basati sugli studi di settore, va evidenziato che, in generale, secondo questa Corte (Cass. civ., 11 febbraio 2013, n. 3197), a fronte della dichiarazione del contribuente, l'Ufficio può rettificare in aumento l'imponibile esposto nella dichiarazione con tre metodi: quello analitico-contabile, quello extracontabile o induttivo e quello, che qui interessa, misto, analitico-induttivo.

Con tale ultima metodologia, la rettifica del reddito viene effettuata sempre nell'ambito delle risultanze della contabilità, ma con una ricostruzione induttiva di singoli elementi, attivi o passivi, di cui risulti provata aliunde l'inesattezza o la mancanza.

Nell'ipotesi prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) , in tema di imposte reddituali, la rettifica in aumento dell'imponibile esposto in dichiarazione è possibile se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonchè dei dati e delle notizie raccolte dall'Ufficio, anche sulla base di presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precise e concordanti.

Il metodo misto trova applicazione analoga anche ai fini Iva ed è disciplinato dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, commi 2 e 3 ; in tal caso, la determinazione dell'imponibile è ancorata alle risultanze delle registrazioni contabili e la rettifica concerne singoli corrispettivi relativi ad operazioni imponibili non dichiarati o non risultanti dalla contabilità.

Si è altresì precisato che costituisce presupposto per procedere con metodo analitico-induttivo la complessiva inattendibilità della contabilità, da valutarsi sulla base di presunzioni D.P.R. n. 600 , del 1973 , ex art. 39, comma 1, lett. d), alla stregua di criteri di ragionevolezza, anche se le scritture contabili siano formalmente corrette (Cass. n. 22184 del 2020) e, inoltre, che neppure la tenuta formalmente regolare della contabilità impedisce l'accertamento analitico induttivo di cui al D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 39, comma 1, lett. d), quando la contabilità si riveli inattendibile, come nell'ipotesi in cui l'attività di impresa del contribuente risulti antieconomica (Cass. civ., 22185/20).

Ciò precisato, con il presente motivo di ricorso parte ricorrente lamenta unicamente l'erroneità della statuizione del giudice del gravame che ha ritenuto non corretto il riferimento agli studi di settore come base per l'accertamento operato dall'amministrazione finanziaria, ma non ha in alcun modo specificato in ordine alla sussistenza, al caso di specie, dei presupposti per la corretta applicazione dell'accertamento analitico-induttivo.

Come evidenziato, il ricorso al calcolo dei maggiori redditi non dichiarati mediante il ricarico medio ponderato ha a suo presupposto il riscontro della inattendibilità della documentazione contabile del contribuente ovvero di dati pur sempre riferibili alla documentazione contabile, ovvero ancora la sostanziale antieconomicità dell'attività di impresa: profili che, in violazione del principio di autosufficienza del ricorso, parte ricorrente non specifica che erano stati posti alla base dell'accertamento analitico-induttivo compiuto.

Inoltre, non risulta censurata la parte della statuizione della sentenza del giudice di prossimità che ha riscontrato che: "l'ufficio non ha esposto dati corretti nè ha motivato circa i dati esposti e rilevati".

Si tratta, invero, di una parte della statuizione concernente la non correttezza dei dati sui quali si era basato il calcolo del ricarico medio ponderato che avrebbe dovuto essere oggetto di specifica censura. Ne consegue l'inammissibilità del motivo ed il rigetto del ricorso, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese di lite.

Le considerazioni espresse in ordine alla infondatezza della pretesa nei confronti della società, esaminata nell'ambito del procedimento R.G. n. 26025/2016, hanno effetto in ordine al ricorso, da cui è derivato il procedimento R.G. n. 23208/2017, che ha riguardo alla successiva pretesa nei confronti del socio.

Il venire meno, infatti, della pretesa nei confronti della società comporta la sopravvenuta carenza di interesse in ordine alla pretesa nei confronti del socio, trovando quest'ultima il proprio presupposto sulla pretesa fatta valere nei confronti della società.

Deve, quindi, dichiararsi, con riferimento al procedimento R.G. n. 23208/2017, l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere per sopravvenuta carenza di interesse e la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

relativamente al ricorso R.G. n. 26025/2016: rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite che si liquidano in complessive Euro 5.000,00, oltre Euro 200,00 per esborsi, spese forfettarie nella misura del quindici per cento, ed accessori;

relativamente al ricorso R.G. n. 23208/2017: dichiara l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere e compensa le spese di lite.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza