

Sentenza del 02/05/2024 n. 11852 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Alla società fu notificato l'avviso d'accertamento con cui l'Agenzia delle entrate, rilevando lo scostamento dei ricavi, dichiarati dalla contribuente, rispetto allo studio di settore applicato, pretese il recupero delle imposte contestate.

La società impugnò l'atto impositivo dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Caltanissetta, che con sentenza n. 29/03/2014 ne accolse le ragioni. L'appello proposto dall'Ufficio dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, sez. staccata di Caltanissetta, fu respinto con sentenza n. 3509/07/2017. Il giudice regionale si è innanzitutto soffermato sulla questione afferente l'applicabilità degli studi di settore alle società cooperative, a tal fine richiamando alcune circolari e decreti agenziali che delimitano il perimetro soggettivo delle cooperative nei cui confronti sia possibile procedere ad accertamenti mediante l'utilizzo dei suddetti studi. Ha quindi osservato, sulla base di precedenti giurisprudenziali, che lo studio di settore fosse stato applicato alla contribuente senza allegare elementi indiziari gravi, precisi e concordanti, a conforto dello scostamento rilevato.

L'Agenzia delle entrate ha censurato con tre motivi la pronuncia, della quale ha chiesto la cassazione, cui ha resistito la società con controricorso, ulteriormente illustrato con memoria difensiva.

Disposta la trattazione della controversia in pubblica udienza con ordinanza interlocutoria del 17 gennaio 2020, all'esito della pubblica udienza del 7 novembre 2023, dopo la discussione, la Procura generale e le parti hanno precisato le proprie conclusioni. La causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria ha denunciato la violazione dell' art. 62 sexies del D.L. 331 del 1993 , convertito in L. 427 del 1993 , nonché dell' art. 39 , comma 1, lett. d) e 40 del d.P.R. 29 settembre 1973 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. La pronuncia sarebbe errata laddove fondata sul richiamo a fonti amministrative da cui si evincerebbe l'inapplicabilità degli studi di settore alle società cooperative.

Con il secondo motivo l'Agenzia delle entrate si duole della violazione dell' art. 112 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 primo comma, n. 4, cod. proc. civ. Il giudice regionale, nell'affermare che l'accertamento era stato fondato solamente sull'addebito dello scostamento della contribuente dagli studi di settore, ha erroneamente ignorato gli elementi addotti dall'Amministrazione finanziaria, riportati anche in sede contenziosa nell'atto d'appello.

Con il terzo motivo la ricorrente ha lamentato l'omesso esame di un punto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per il mancato esame della natura della società e della applicabilità dello studio di settore.

In ossequio al principio della "ragione più liquida", questo Collegio reputa prioritario l'esame del secondo motivo, con il quale la ricorrente ha inteso censurare la decisione impugnata nella parte in cui ha escluso che l'accertamento, fondato sugli studi di settore, avesse provato il maggior reddito contestato alla contribuente.

Sia pur richiamando il parametro dell'omessa pronuncia, la censura va collocata nel parametro dell'erronea interpretazione delle regole poste a fondamento degli accertamenti mediante studi di settore, ossia nella denuncia dell'*error iuris in iudicando*, di cui al n. 3) dell' art. 360 , primo comma, cod. civ.

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore, introdotto con l' art. 62 sexies del D.L. n. 331 del 1993 , costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standard in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento. In tale sede il contribuente ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standard o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e con le ragioni per le quali non sono state ritenute attendibili le allegazioni del contribuente.

L'Amministrazione ha rilevato che, con la sua decisione, il collegio aveva trascurato gli ulteriori elementi riscontrati e addotti a sostegno delle contestazioni (l'antieconomicità dell'attività espletata, costantemente accompagnata da ricavi esigui, l'insussistenza dello scopo di creare lavoro ai soci, l'assenza di giustificazioni sulle emergenze di bilancio).

Senonché in tal modo non si avvede che il giudice d'appello con quella motivazione - certamente sintetica, ma non apparente, perché per un verso coglie la questione principale in tema di accertamenti a mezzo studi di settore, per altro verso opera un accertamento in fatto sulla vicenda - ha inteso escludere in radice che al caso di specie il mero scostamento dai risultati dello studio di settore fosse sufficiente a dimostrare il maggior reddito contestato. Al contrario, l'Amministrazione non si era preoccupata di superare le argomentazioni allegate in sede endoprocedimentale dalla contribuente, a giustificazione di quello scostamento.

In realtà, denunciando la nullità della sentenza per l'apparenza della motivazione, laddove la motivazione emerge ed è inequivoca nelle conclusioni raggiunte, la ricorrente ha in concreto sollecitato un riesame dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice di merito. Ma ciò è inammissibile in sede di legittimità.

L'infondatezza del secondo motivo assorbe il primo ed il terzo.

Il ricorso va dunque rigettato, e all'esito del giudizio segue la soccombenza della Agenzia delle entrate nelle spese processuali, come liquidate in dispositivo.

P.Q.M. Rigetta il ricorso, condanna l'Agenzia delle entrate alla rifusione in favore della società delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 5.500,00 per competenze, Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali, nella misura forfettaria del 15% delle competenze, e accessori come per Legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza