



21822 16
Oggetto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 19368/2011

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 21822

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. ENRICO SCODITTI - Presidente - Ud. 18/07/2016
- Dott. GIULIO FERNANDES - Rel. Consigliere - PU
- Dott. MARCO MARULLI - Consigliere -
- Dott. LAURA TRICOMI - Consigliere -
- Dott. RAFFAELE SABATO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 19368-2011 proposto da:

(omissis) SRL in persona del legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato
in (omissis), presso lo studio
dell'avvocato (omissis), che lo
rappresenta e difende unitamente all'avvocato
(omissis) giusta delega a margine;

2016

- **ricorrente** -

2821

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO

STATO, che lo rappresenta e difende;

- *controricorrente* -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI (omissis);

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 121/2010 della COMM.TRIB.REG.
di MILANO, depositata il 19/10/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 18/07/2016 dal Consigliere Dott. GIULIO
FERNANDES;

udito per il controricorrente l'Avvocato (omissis)
che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. RICCARDO FUZIO che ha concluso per
l'accoglimento del ricorso per quanto di ragione del
3° e 4° motivo.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La (omissis) s.r.l. impugnava l'avviso di accertamento n. (omissis) ai fini IVA ed IRAP con il quale, ai sensi dell'art. 39, co.1°, lett. d) e 40 d.P.R. n. 600/73 e 54, co. 2°, d.P.R. n. 633/72 accertava in via analitico – presuntiva, per il periodo d'imposta 2004, il reddito imponibile, il valore della produzione netta e degli affari rettificando la perdita dichiarata di euro 139.547,00 ad un accertato di euro 45.523,00 rideterminando l'IRAP pari ad euro 2.461,00 e l'IVA per euro 18.805,00, oltre sanzioni ed interessi.

La Commissione Tributaria Provinciale di Pavia accoglieva il ricorso, decisione questa riformata dalla Commissione Regionale di Milano che, con sentenza del 19 ottobre 2010, rigettava l'opposizione della società.

Ad avviso della Commissione legittimamente l'Ufficio aveva proceduto alla emissione di un avviso di accertamento di tipo induttivo, pur in presenza di una contabilità regolare, stanti le gravi incongruenze tra il dichiarato e lo stimato dagli studi di settore e la presenza di una condotta commerciale anomala, in contrasto con i principi di ragionevolezza, avendo la società dichiarato – negli anni 2002, 2003 e 2004 – ricavi sempre crescenti ed utili inesistenti. Osservava, altresì, la Commissione che, in siffatta situazione, la società, per durare nel tempo, doveva avere capacità economiche ben evidenziate dall'ufficio nonostante la scarsa collaborazione da parte della contribuente.

Avverso tale decisione propone ricorso la (omissis) s.r.l. affidato a quattro motivi.

Resiste con controricorso l'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso si deduce nullità della sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. (in relazione all'art. 360, n.4, c.p.c.) per avere la Commissione omissa ogni valutazione in ordine alle numerose eccezioni dedotte dalla contribuente ed intese a dimostrare che la condotta commerciale della società non era anomala e che le perdite dichiarate nei vari anni d'imposta erano state ripianate dai soci.

Con il secondo motivo viene dedotta insufficiente motivazione su fatti controversi e decisivi del giudizio (in relazione all'art. 360, n.5, c.p.c.). Si assume che la Commissione, nell'affermare che vi era stata "scarsa collaborazione da parte della contribuente, come si evince dagli atti di causa" non si era avveduta del fatto che le risultanze documentali provavano il contrario avendo l'Ufficio provveduto ad inviare in data 5 giugno 2007 alla



sede legale della società (in (omissis) , ma che era solo una domiciliazione risiedendo l'amministratore unico in (omissis) l'invito a comparire per il giorno 12 giugno 2007 sollecitandola a produrre tutta la documentazione giustificativa del divario tra ricavo dichiarato e ricavo puntuale. Era, infatti, evidente che il termine concesso alla contribuente (quattro giorni lavorativi) per poter rispondere all'Ufficio e, quindi, instaurare un contraddittorio non era ragionevole e che, quindi, di certo non vi era stata "scarsa collaborazione" da parte della ricorrente.

Con il terzo motivo si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 62 sexies , co.3°, D.L. 331/93 e dell'art. 39, co.1°, d.P.R. n. 600/73 in relazione agli art. 24 e 53 Cost. nonché 2607 e 2727 c.c. (in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c.). Si assume che la Commissione non aveva rilevato la mancanza di qualsiasi attività istruttoria dell'Ufficio essendo l'accertamento fondato solo sugli studi di settore costituenti una presunzione semplice, stante l'assenza di ulteriori elementi ed in una situazione in cui al contribuente non era stata data la possibilità di partecipare al contraddittorio.

Con il quarto motivo viene denunciata violazione e/o falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. (in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c.) per avere la Commissione mutato i motivi e le circostanze che avevano determinato l'Ufficio all'accertamento procedendo anche ad integrare la motivazione carente dell'avviso.

Il primo motivo è infondato.

Ed infatti, non ricorre il lamentato vizio in quanto va ritenuta implicita la statuizione di rigetto delle varie argomentazioni addotte dalla ricorrente anche se non espressamente esaminate in quanto risultano incompatibili con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (Cass. n. 17956 del 11/09/2015; Cass. n. 25761 del 05/12/2014).

Diversamente, fondato e da accogliere è il secondo motivo.

Osserva il Collegio che la questione della non congruità del termine per il contraddittorio – pur non rientrando tra i motivi adottati a sostegno dell'opposizione – tuttavia era entrata nel processo ed era stata oggetto di discussione tra le parti come si evince: dal contenuto della sentenza della Commissione Provinciale che aveva sottolineato che "...l'Ufficio non può certo invocare la mancata comparizione del contribuente al contraddittorio quale esimente dei propri doveri; ciò anche in considerazione dei termini perentori e lesivi del diritto di difesa espressi nell'invito stesso.." (pag. 13 ricorso); dai motivi di appello (come riportati in ricorso) dell'Agenzia delle Entrate (pag.

15) che lamentava come la mancata partecipazione al contraddittorio del contribuente doveva ridondare a suo danno. Orbene, in siffatta situazione, a fronte dell'affermazione contenuta nella sentenza di primo grado, la Commissione Regionale effettivamente, in modo del tutto apodittico, ha fatto riferimento alla "scarsa collaborazione da parte della contribuente" come ragione giustificativa dell'operato dell'Ufficio.

L'accoglimento del secondo motivo di ricorso assorbe il terzo in quanto la verifica della rituale attivazione del contraddittorio con il contribuente è richiesta a pena di nullità dell'accertamento fondato sugli studi di settore (*ex multis* e da ultimo: Cass. n. 14288 del 13/07/2016; Cass. n. 17646 del 06/08/2014 secondo cui "La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. In tale fase, infatti, quest'ultimo ha la facoltà di contestare l'applicazione dei parametri provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale, con ciò costringendo l'ufficio - ove non ritenga attendibili le allegazioni di parte - ad integrare la motivazione dell'atto impositivo indicando le ragioni del suo convincimento. Tuttavia, ogni qual volta il contraddittorio sia stato regolarmente attivato ed il contribuente ometta di parteciparvi ovvero si astenga da qualsivoglia attività di allegazione, l'ufficio non è tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata in ragione del semplice disallineamento del reddito dichiarato rispetto ai menzionati parametri.")

Il quarto motivo è infondato.

Invero, non costituisce mutamento dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche dell'accertamento la valutazione operata dal giudice del merito di quei presupposti e di quelle ragioni (nel caso in esame correttamente la Commissione ha verificato la sussistenza dell'incongruità dei ricavi per gli anni dal 2002 al 2004 contestata nell'avviso).

Alla luce di quanto esposto, va accolto il secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo e rigettati il primo ed il quarto, l'impugnata sentenza va cassata in relazione al motivo accolto con rinvio alla Commissione Tributaria

Regionale di Milano in diversa composizione che provvederà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

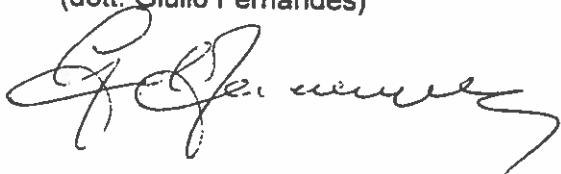
P.Q.M.

La Corte, accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo, rigettati il primo ed il quarto, cassa l'impugnata sentenza in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Milano in diversa composizione anche per le spese presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 18 luglio 2016.

Il Consigliere est.
(dott. Giulio Fernandes)

Il Presidente
(dott. Enrico Scoditti)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 28 OTT. 2016



Il Funzionario Giudiziario
Maurizio BRAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Maurizio BRAGONA