

36842.21



LA SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto: tributi,
accertamento
induttivo puro

Composta da

Ettore Cirillo -Presidente-
Andreina Giudicepietro -Consigliere rel.-
Pasqualina A.P. Condello -Consigliere -
Luigi D'Orazio -Consigliere-
Angelo Napolitano -Consigliere-

N.R.G. 15710/2015
Cron. 36842
UC - 13/10/2021

W

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15710/2015 R.G. proposto da
Agenzia delle entrate, in persona del direttore *p.t.*, rappresentata e
difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i cui uffici domicilia
in Roma alla via dei Portoghesi, n. 12;

-ricorrente -

CONTRO

(omissis)

s.r.l., in persona del l (omissis);

-intimata-

494
2021

avverso la sentenza n.129/V/15 della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, pronunciata in data 22 gennaio 2015, depositata in data 5 febbraio 2015 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13 ottobre 2021 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO CHE:

l'Agenzia delle entrate ricorre con due motivi avverso la ^(omissis)
^(omissis) per la cassazione della sentenza n.129/V/15 della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, pronunciata in data 22 gennaio 2015, depositata in data 5 febbraio 2015 e non notificata, che ha accolto l'appello della società contribuente, in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento con cui l'ufficio determinava maggiori imposte (Ires, Irap e Iva) per l'anno 2006 a seguito dell'applicazione degli studi di settore;

a seguito del ricorso, la società è rimasta intimata;

il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 13 ottobre 2021, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

CONSIDERATO CHE:

con il primo motivo, il ricorrente denuncia la violazione o falsa applicazione dell'art.39, comma 2, lett.d), d.P.R. 29 settembre 1973 n.600, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

secondo la ricorrente, erroneamente la C.t.r. ha ritenuto che l'accertamento dell'ufficio si basasse sugli studi di settore, mentre si trattava di un accertamento induttivo, fondato sui molteplici rilievi relativi all'inattendibilità dei dati della contabilità forniti dalla contribuente;

con il secondo motivo, la ricorrente denuncia la violazione dell'art.112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

la ricorrente deduce che la C.t.r. avrebbe completamente omesso di esaminare le eccezioni avanzate dall'ufficio nelle controdeduzioni in appello, relativamente all'inammissibilità delle eccezioni nuove, quali il mancato riconoscimento dei costi e del ricavo minimo derivante dagli studi di settore, non avanzate in primo grado dal contribuente;

il primo motivo è fondato e va accolto;

nel caso in esame, le risultanze dell'attività istruttoria dell'ufficio avevano portato alla conclusione dell'esistenza di molteplici e gravi irregolarità contabili, irregolarità aggravate dal comportamento della contribuente con la produzione di documenti con dati differenti da quelli dichiarati;

in particolare, l'ufficio aveva evidenziato il dato relativo alle rimanenze finali 2005, difforme da quello risultante dal dettaglio delle esistenze iniziali all'01/01/2006 contenuto nel libro inventari debitamente numerato, dato quest'ultimo poi totalmente diverso da quanto desumibile dalla produzione di un nuovo dettaglio delle esistenze iniziali, privo di numerazione e sottoscrizione, presentato dalla contribuente in data 22/10/2010, a seguito della richiesta di chiarimenti dell'ufficio;

l'ufficio aveva anche rilevato che le immobilizzazioni materiali, dal bilancio al 31/12/2006 contenuto nel libro degli inventari, avevano un valore per complessivi 83.769,00 euro, mentre, dall'esame del libro dei cespiti ammortizzabili esibito dalla parte in data 17/06/2010, costituito da un unico foglio, avevano un valore pari a 65.329,11 euro e nello studio di settore, nel quadro degli elementi contabili - Rigo F29, il valore indicato era pari a zero;

anche in questo caso, a seguito delle contestazioni dell'ufficio, la società aveva prodotto un nuovo e diverso libro cespiti, composto da tre fogli, recante un valore pari a 83.769,11 euro;

inoltre, l'ufficio aveva riscontrato che il bilancio al 31/12/2006 allegato al libro inventari esibito dalla parte chiudeva con un utile di 29.582,00, mentre nel quadro_RF, rigo RF3 -Utile, veniva riportato l'importo di 45.399,00 euro;

la contribuente, dopo aver ammesso l'esistenza di tali anomalie, ne attribuiva la causa al malfunzionamento del sistema informatico, ma l'ufficio rilevava che le stesse anomalie si erano ripetute nelle annualità precedenti, a riprova dell'approssimazione nella gestione della contabilità reiterata nel tempo;

l'ufficio aveva anche rilevato che risultavano versamenti infruttiferi da parte dei soci a favore della società per l'anno 2006 di complessivi euro 83.069,33, sebbene, all'epoca, due dei tre soci avevano dichiarato redditi esigui, tutti provenienti dalla società stessa, ed uno dei soci un reddito pari a zero;

ulteriore elemento di inattendibilità delle scritture contabili derivava dalla circostanza che la società, in data 16/6/2008, aveva effettuato una compravendita di azienda per il corrispettivo complessivo di 295.712,00 euro, in parte rateizzato;

la C.t.r., senza in alcun modo considerare i numerosi elementi evidenziati nell'avviso di accertamento, dai quali l'ufficio aveva dedotto l'inattendibilità complessiva della contabilità, ha ritenuto che, siccome la società contribuente aveva fornito all'amministrazione finanziaria i dati richiesti in fase precontenziosa, l'accertamento era infondato, con ciò incorrendo nella denunciata violazione di legge;

invero, l'art.39, secondo comma, lett. D), d.P.R. n.600/1973, vigente *ratione temporis*, prevedeva che <<in deroga alle disposizioni del comma precedente l'ufficio delle imposte determina il reddito

d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma: (...)

d) quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale d'ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica. (...)>>;

deve dunque riconoscersi che, in caso di irregolarità formali delle scritture contabili così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili i dati in esse esposti, è legittimo il ricorso al metodo induttivo di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, nonché l'impiego, ai fini della determinazione dei maggiori ricavi, dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza (vedi, da ultimo, Cass. N.33604/2019; n. 16780/2020);

nel caso di specie, la C.t.r. non ha in alcun modo affrontato tale profilo, limitandosi ad affermare che il contribuente aveva fornito le spiegazioni richieste, senza, peraltro, esaminarle nel merito;

inoltre la C.t.r. evidenziava che, per l'accertamento mediante l'applicazione degli studi di settore, era necessario uno scostamento del reddito dichiarato da quello risultante dai parametri che costituissero una grave incongruenza, ai sensi dell'art. 62 sexies d.l. n.331/1993;

invero, come questa Corte ha rilevato (cfr. Cass. Sez. 5 , Ordinanza n. 10503 del 21/04/2021),l'accertamento induttivo cd. puro può essere legittimamente esperito anche quando siano rilevate l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli ai

fini dell'applicazione degli studi di settore, ovvero "l'indicazione delle cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti" sempre che siano irrogabili le sanzioni di cui al comma 2-bis dell'articolo 1 del d.lgs. n. 471 del 1997, ipotesi ricorrente allorquando il maggior reddito di impresa ovvero di arte o professione accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore sia superiore al 10 per cento del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato;

tuttavia, nel caso di specie, l'accertamento induttivo dell'amministrazione si basava su di una serie di rilievi, tra i quali la mancata indicazione delle immobilizzazioni materiali nello studio di settore, dai quali l'amministrazione aveva tratto la complessiva inattendibilità delle scritture contabili;

né il giudice di appello ha esaminato in concreto quale fosse lo scostamento contestato e se lo stesso superasse i limiti di legge;

il primo motivo, dunque, è complessivamente fondato;

il secondo motivo, invece, è inammissibile;

invero, a prescindere dal generale principio secondo cui il vizio di omessa pronuncia non è configurabile su questioni processuali (vedi Cass. Sez. 3, Sentenza n. 1701 del 23/01/2009 e successive conformi), nel caso in esame la questione sull'omesso di esame delle eccezioni avanzate dall'ufficio nelle controdeduzioni in appello, relativamente all'inammissibilità delle eccezioni nuove del contribuente, quali il mancato riconoscimento dei costi e del ricavo minimo derivante dagli studi di settore, era evidentemente assorbita dalla decisione sull'accoglimento dell'appello della società contribuente per l'infondatezza dell'accertamento nel suo complesso;

in conclusione il primo motivo di ricorso va accolto, dichiarato inammissibile il secondo,

la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla C.t.r. dell'Abruzzo, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo di ricorso, dichiarato inammissibile il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla C.t.r. dell'Abruzzo, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 13 ottobre 2021.

Il Presidente
(Ettore Cirillo)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL

26 NOV. 2021

IL CANCELLIERE ESPERTO

Dott.ssa Natalia Pupo
Natalia Pupo