CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 29– 01 – 2014 N° 1843

Accertamento – parametri presuntivi ex legge 549/95 – preventivo contraddittorio – mancata partecipazione del contribuente – ripercussioni sull'impugnabilità dell'avviso di accertamento o sui mezzi di prova – insussistenza – libera interpretazione del giudice - sussiste

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE QUINTA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

PRESENTE IN ... SEZIONE
AI SENSI ... 1086
N. 13 ... N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

01843 14

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

***TRIBUTI**

R.G.N. 31752/2007

Cron. 1843

Rep.

Ud. 12/11/2013

PU

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARIO ADAMO - Presidente -

Dott. ANTONIO VALITUTTI - Rel. Consigliere -

Dott. MARINA MELONI - Consigliere -

Dott. STEFANO OLIVIERI - Consigliere -

Dott. ANGELINA MARIA PERRINO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 31752-2007 proposto da:

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 ope legis;

- ricorrente -

contro

2013

3124

BOSCO ANTONINA & C. SAS;

- intimata -

avverso la sentenza n. 95/2005 della COMM.TRIB.REG. di PALERMO, depositata il 23/10/2006;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 12/11/2013 dal Consigliere Dott. ANTONIO VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato MARCHINI che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. VINCENZO GAMBARDELLA che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO.

1. A seguito di avviso di accertamento emesso il 5.12.00, l'Ufficio notificava alla società Bosco Antonina & C. s.a.s., in data 27.12.00, un avviso di rettifica con il quale - sulla base dei parametri previsti dall'art. 3, co. da 181 a 187 l. 549/95 e dal successivo D.P.C.M. 29.1.96 - veniva determinato un maggior imponibile, ai fini IVA per l'anno 1995, in conseguenza dell'accertato maggiore volume di affari rispetto a quello dichiarato dalla contribuente.

2. L'atto impositivo veniva impugnato dalla società Bosco Antonina & C. s.a.s. dinanzi alla CTP di Palermo, che accoglieva il ricorso. L'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate alla CTR della Sicilia veniva, altresì, rigettato con sentenza n. 95/29/05, depositata il 23.10.06.

2.1. Con tale pronuncia il giudice di seconde cure riteneva illegittimo il ricorso ai parametri presuntivi previsti dalla normativa succitata, dovendo farsi ricorso - nel caso concreto - a dati desumibili dalla realtà economica dell'impresa; tanto più che siffatta normativa - a parere del giudice di appello - sarebbe stata applicata retroattivamente alla fattispecie concreta, in violazione del principio generale di irretroattività della legge.

3. Per la cassazione della sentenza n. 95/29/05 ha proposto ricorso l'Agenzia delle Entrate, affidato a tre motivi. La contribuente non ha svolto attività difensiva.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo e secondo motivo di ricorso - che, per la loro evidente connessione, vanno esaminati congiuntamente - l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 3, co. 181 e ss. della l. n. 549/95 e del D.P.C.M. 29.1.96, nonché dell'art. 39, co. 1 del d.P.R. n. 600/73, in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c.

1.1. Avrebbe, invero, errato la CTR - a parere della ricorrente - nel ritenere non integrata, nel caso di specie, la presunzione di maggiori ricavi conseguente allo scostamento tra i dati dichiarati dalla società contri-

buente e quelli accertati sulla base dei parametri previsti dalle norme suindicate, pure in assenza di prove contrarie da parte della società Bosco Antonina & C. s.a.s., che non aveva neppure partecipato al contraddittorio in sede amministrativa.

1.2. Il giudice di appello avrebbe, inoltre, errato - ad avviso dell'Amministrazione - nel ritenere illegittima l'applicazione retroattiva di detti parametri, entrati in vigore l'1.1.2006, alle dichiarazioni presentate dal contribuente per l'anno 2005.

2. Con il terzo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.

2.1. L'Ufficio censura altresì, sia pure in via subordinata, la pronuncia di appello per avere la CTR omesso qualsiasi pronuncia sull'eccepita ultrapetizione, nella quale sarebbe incorso il giudice di prime cure nell'annullare l'atto impositivo, poiché illegittimo perchè emesso senza il preventivo parere del Consiglio di Stato, sebbene la contribuente non avesse affatto sollevato tale questione in giudizio.

3. I primi due motivi di ricorso sono fondati, assorbito il terzo, la cui formulazione si palesa ultronea per la risoluzione della fattispecie controversa, avendo la CTR, nel negare l'efficacia retroattiva al D.P.C.M. attuativo della l. 549/95, implicitamente ritenuto la sua legittimità formale.

3.1. Questa Corte ha - per vero - più volte affermato che l'accertamento tributario standardizzato mediante 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 sede amministrativa, que-

sti ha l'onere di provare, senza limitazione di mezzi e contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" 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 va integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate.

3.2. E tuttavia, l'esito del contraddittorio non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa. In tal caso, però, egli ne assume le conseguenze, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito stesso (Cass.S.U. 22635/09; Cass. 22599/12; 12428/12; 11633/13).

3.3. Nel caso di specie, non risulta controverso nel giudizio il fatto che la società Bosco Antonina & C. s.a.s. non abbia partecipato affatto al contraddittorio in sede amministrativa, al quale era stata invitata; e tale condotta - per le ragioni suesposte - assume già di per sé un rilievo probatorio del tutto significativo, in relazione all'applicabilità degli "standards" suddetti al caso concreto. E neppure risulta agli atti che la medesima abbia, poi, fornito in giudizio allegazioni specifiche a contestazione dei coefficienti parametrici posti, nel ca-

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI [illegible] 1986
N. [illegible] - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

so concreto, a fondamento dell'accertamento in rettifica notificatole dall'Ufficio.

3.4. Per quanto concerne, poi, l'applicazione retroattiva di tali parametri, censurata dalla CTR, va - per contro - osservato che la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un processo di progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti. Il che giustifica la prevalenza, in ogni caso, e la conseguente applicazione retroattiva dello strumento più recente rispetto a quello precedente, in quanto più affinato e, pertanto, più affidabile (Cass.S.U. 26635/09).

4. L'accoglimento del primo e secondo motivo di ricorso comporta la cassazione dell'impugnata sentenza. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la Corte, nell'esercizio del potere di decisione nel merito di cui all'art. 384, co. II c.p.c., rigetta il ricorso introduttivo proposto dalla contribuente.

5. Le spese del presente giudizio di legittimità vanno poste a carico della resistente soccombente, nella misura di cui in dispositivo. Concorrono giusti motivi per dichiarare interamente compensate fra le parti le spese dei giudizi di merito.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione;

accoglie il primo e secondo motivo di ricorso. assorbito il terzo; cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente; condanna l'intimata alle spese del presente giudizio che liquida in € 1.100,00, oltre alle spese prenotate a debito; dichiara compensate tra le parti le spese dei gradi di merito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 12.11.2013.

Il Consigliere Estensore — Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
29 GEN. 2014
Il Funzionario Giudiziario