

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 1° febbraio 2018, n. 2544

Fatto e diritto

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., come integralmente sostituito dal comma 1, lett. e), dell'art. 1 - bis del d.l. n. 168/2016, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 197/2016; dato atto che il collegio ha autorizzato, come da decreto del Primo Presidente in data 14 settembre 2016, la redazione della presente motivazione in forma semplificata e che la controricorrente ha depositato memoria, osserva quanto segue:

Con sentenza n. 904/10/2016, depositata il 5 aprile 2016, la CTR dell'Emilia – Romagna rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della just Cafè S.r.l. in liquidazione, avverso la sentenza di primo grado della CTP di Parma, che aveva accolto il ricorso della società, svolgente attività di esercizio di bar e caffè all'interno dell'aeroporto di Parma, avverso avvisi di accertamento relativi ad IRES, IVA ed IRAP per gli anni 2005 e 2007, fondato su rilevante incongruenza (oltre il 25%) dei ricavi dichiarati per gli anni di riferimento rispetto a quelli determinati negli studi di settore.

Avverso la sentenza della CTR l'Amministrazione finanziaria ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un solo motivo, cui la società resiste con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

Con l'unico motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia «violazione e falsa applicazione degli artt. 62 bis d.l. 331/93 e art. 39 d.P.R. 600/73, 2729, 2727 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.».

L'Amministrazione ricorrente censura la sentenza impugnata come erronea sia nella parte in cui afferma che «non si ritiene di individuare alcun parametro per qualificare la gravità dell'incongruenza», quest'ultima risultando invero da dati matematici non contestati (ricavi dichiarati per C 223.506,00 a fronte del dato omologo dello studio di settore di riferimento applicato di C 293.680,00 con scostamento superiore al 25%), sia laddove la CTR ha affermato che l'Amministrazione, onde legittimare la pretesa impositiva fondata su metodo induttivo, avrebbe dovuto «supportare la propria richiesta su ulteriori elementi confortati da ulteriori indizi, in quanto [...] la suprema Corte di Cassazione ritiene queste delle presunzioni semplici».

La controricorrente ha eccepito l'inammissibilità dell'avverso ricorso, in quanto, sub specie del vizio di violazione o falsa applicazione di norme di diritto, la ricorrente mirerebbe in realtà a sollecitare alla Corte una diversa valutazione degli elementi istruttori, rispetto a quella operata dal giudice di merito, ciò che è precluso in sede di legittimità.

L'eccezione, a giudizio della Corte, è priva di fondamento.

Se è certamente vero che, secondo la consolidata giurisprudenza della Corte in tema di accertamenti di tipo analitico – induttivo, ex art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973, basati su valori desunti da studi di settore, a seguito della rituale instaurazione del contraddittorio, le rilevazioni degli studi di settore, che di per sé costituiscono il frutto di elaborazioni statistiche acquisite su dati settoriali riferite ad una pluralità di contribuenti, poste a confronto con le giustificazioni offerte dal



contribuente, legittimano l'accertamento basato su presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, nella fattispecie in esame deve rilevarsi che, a seguito dell'instaurazione del contraddittorio, l'Ufficio ha dato contezza del perché le giustificazioni offerte dalla società non fossero idonee a giustificare razionalmente il divario rispetto allo studio di settore (si veda il riepilogo, in ossequio al principio di autosufficienza del ricorso, delle relative circostanze a pagina 12 del ricorso).

Orbene, nella valutazione del giudice di merito, è mancata del tutto qualsiasi valutazione di detti elementi, sicché risulta viziato, proprio sul piano della correttezza logico – giuridica, in relazione al parametro legale degli artt. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973 e 2729 c.c., il ragionamento inferenziale, che si è limitato a dar conto delle deduzioni della contribuente avverso l'applicabilità, nella fattispecie, dei dati risultanti dallo studio di settore, omettendo qualsivoglia valutazione delle circostanze in forza delle quali l'Ufficio aveva ritenuto le giustificazioni offerte dal contribuente inidonee a giustificare la rilevata grave incongruenza del dato relativo ai ricavi dichiarati rispetto alla media rilevata dallo studio di settore di riferimento.

Risulta pertanto violata, nella fattispecie, l'indicata normativa di riferimento, da parte della decisione impugnata che, nel ritenere che l'accertamento necessitasse di ulteriori elementi indiziari a supporto della pretesa impositiva, si è posta in contrasto con il principio di diritto affermato dalla giurisprudenza di questa Corte per il quale, in tema di accertamento induttivo basato su parametri o studi di settore, una volta instaurato il contraddittorio nella fase amministrativa e, soprattutto, contenziosa, al contribuente incombe l'onere di allegare e provare, senza limitazione di mezzi e di contenuto, la sussistenza di quelle circostanze di fatto tali da allontanare la sua attività dal normale modello di riferimento settoriale ritenuto applicabile, sì da giustificare un reddito inferiore a quello che sarebbe stato normale secondo la procedura di accertamento standardizzato, mentre all'ente impositore fa carico la dimostrazione dell'applicabilità dello standard prescelto al caso concreto oggetto di accertamento (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, 13 luglio 2016, n. 14288; Cass. sez. 5, 20 febbraio 2015, n. 3415).

La sentenza impugnata va dunque cassata con rinvio per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia – Romagna in diversa composizione, che, nell'uniformarsi al principio di diritto innanzi menzionato, provvederà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia – Romagna in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

