

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 101/19/2011

OGGETTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento n. R1UH00083, emesso nei confronti di An. Vi. Ol. De. Mi., l'Agenzia delle Entrate, Ufficio locale di Milano 6, ha rettificato i redditi, agli effetti dei tributi IVA, IRPEG e IRAP, per il periodo d'imposta 2003, con la maggiorazione di sanzioni e di interessi di Legge.

La contribuente, a mezzo del suo difensore, ha adito con ricorso, ai sensi degli artt. 18 ss. D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, richiedendo l'annullamento dell'atto impositivo nei suoi confronti adottato, siccome illegittima, con il favore delle spese processuali.

A sostegno del ricorso proposto, la contribuente ha assunto la inapplicabilità dei c.d. «studi di settore» e la veridicità dei redditi dichiarati.

Ha inteso resistere al ricorso l'Ufficio, con controdeduzioni in atti, ex art. 23 del citato D.L.vo n. 546/1992, concludendo per il rigetto dello stesso, con il favore delle spese di lite, perché infondato.

All'udienza pubblica, di cui all'art. 34 D.L.vo n. 546/1992, fissata per la discussione, il ricorso è stato discusso e trattenuto in decisione.

Con sentenza n. 173/09/09, resa fra le parti il 7 luglio 2009, il ricorso è stato respinto, con la conferma dell'accertamento opposto e delle spese processuali.

Il Collegio provinciale ha fondato il proprio convincimento sulla «discrepanza» fra redditi dichiarati e redditi determinati in base ai c.d. parametri.

Si è fondato sull'assunto che la contribuente non avesse offerto la «prova contraria» alla «presunzione legale» attribuita agli «studi di settore».

Il suddetto decisum è stato impugnato dalla contribuente ex artt. 52 ss. del citato D.L.vo n. 546/1992, che ha adito codesta Commissione, richiedendone l'integrale riforma.

L'appellante ha articolato una unica censura, sotto due concorrenti profili, incentrata:

- sulla violazione (per falsa applicazione) del quadro normativo di riferimento, relativo ai c.d. «studi di settore»;
- sulla carenza dei presupposti di fatto e di diritto dell'accertamento, ritenuto illegittimo, in quanto che la contribuente avrebbe giustificato lo scostamento fra (minori) ricavi dichiarati e (maggiori) ricavi accertati.

La parte appellata ha inteso resistere all'impugnazione, depositando, il 15 ottobre 2010, proprie controdeduzioni, ai sensi dell'art. 54, comma 1, del citato D.L.vo n. 546/1992.

Ha concluso per la conferma della pronunzia appellata, mediante la riproposizione delle questioni già sollevate in prime cure, previa formulazione della eccezione di inammissibilità dell'appello per omessa specificità dei motivi, in relazione al disposto dell'art. 53 D.L.vo n. 546/1992.

In assenza di scambio - fra le parti - di memorie difensive, all'udienza pubblica del 6 giugno 2011, ex artt. 61 e 34 D.L.vo n. 546/1992, svoltasi come da processo verbale, udito il relatore e sentiti i difensori delle parti, letti gli atti difensivi e visti i documenti prodotti, la controversia è stata chiamata in decisione.

MOTIVI

1) L'eccezione. pregiudiziale di rito.

In via pregiudiziale di rito, l'Agenzia delle Entrate ha eccepito l'inammissibilità dell'impugnazione interposta, per violazione del citato art. 53 del D.L.vo n. 546/1992. Ad avviso del Collegio, tale eccezione risulta sollevata in modo stereotipo, con formula di stile, atteso che l'appellata non è stata in grado di indicare le ragioni della presunta genericità delle censure dedotte.

Merita osservare come la contribuente abbia enunciato le proprie doglianze in modo chiaro, lamentando, fra, l'altro, che il primo giudice avrebbe errato, laddove aveva attribuito allo studio di settore il rango di prova legale, in contrasto con il tessuto normativo e la prevalente giurisprudenza della Corte regolatrice del diritto.

In conclusione, l'eccezione in esame va disattesa, siccome destituita di qualsiasi pregio.

2) Il quadro normativo di riferimento.

Il primo decisum ha respinto il ricorso proposto dalla contribuente, fondando il proprio convincimento sulla «discrepanza» fra redditi dichiarati e redditi determinati in base ai c.d. «studi di settore».

Va premesso, a questo punto, che la materia del contendere, anche in relazione all'effetto parzialmente devolutivo dispiegato dal ricorso in appello, involge l'applicazione:

- dell'art. 39, c. 1, lett., d), d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- dell'art. 62 - sexies, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 429;
- del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, così come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997;
- dell'art. 10, c. 1, legge 8 maggio 1998, n. 146.

La normazione appena evocata disciplina una procedura di accertamento standardizzato, mediante l'impiego di parametri di carattere generale, a modularità d'impiego, predeterminati dall'Amministrazione finanziaria.

Ebbene, i c.d. «studi di settore» si prefiggono di apprezzare la congruità - o meno - dei redditi dichiarati dai contribuenti, con la constatazione, secondo un modello statistico, dello scostamento - o meno - di tali redditi dai parametri recepiti in atti amministrativi generali: scostamento che, nel caso di specie, è stato riscontrato dall'Agenzia delle Entrate, per l'anno 2003, nei confronti della parte appellata, senza che, all'esito del contraddittorio instaurato con la contribuente, venisse disatteso, anche solamente in parte, le risultanze riconducibili all'impiego dei medesimi standards.

3) Ambito e rilevanza dei c.d. «studi di settore».

Così perimetrato il tessuto normativo sotteso alla controversia, vale considerare che l'oggetto della stessa, alla stregua delle doglianze dedotte, involge la verifica degli effetti che lo scostamento dagli studi di settore è suscettibile di produrre, con particolare riguardo all'impianto probatorio che sorregge l'accertamento.

Occorre considerare, in proposito, come una interpretazione costituzionalmente orientata della Corte regolatrice del diritto escluda che il mero scostamento dei redditi dichiarati dagli studi integri una presunzione legale, anche se relativa.

Tale discordanza va qualificata, infatti, come una (mera) presunzione semplice, la cui gravità, presunzione e concordanza, anche in applicazione dell'art. 2729 c.c., deve essere valutata caso per caso, all'esito del contraddittorio instaurato con il contribuente e

alla luce delle ulteriori circostanze acclarate, ovvero dei fatti impeditivi da quest'ultimo allegati (Cass., 18 dicembre 2009, n. 26.635).

4) L'indirizzo della prevalente giurisprudenza sui c.d. «studi di settore».

La medesima Corte, più di recente, ha anche affermato che: "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 sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente" (Cass., 8 ottobre 2010, n. 20.871).

Vale considerare, in proposito, che il provvedimento avverso il quale è insorta la contribuente si fonda unicamente sullo scostamento riscontrato:

- da un lato, non enuncia alcun elemento specifico in condizione di attestare l'applicabilità, nel caso concreto, degli studi di settore;
- e, dall'altro, omette di considerare (né - tanto meno - ha confutato) i fatti impeditivi eccepiti.

In particolare, nell'attribuire rango di prova legale, ancorché juris tantum, al nero discostamento dei redditi dichiarati dagli standards applicati dall'Agenzia delle Entrate, il Collegio Provinciale non ha fatto buon governo delle regole e dei principi sopra riferiti, riaffermati, di recente, dall'insegnamento del giudice della nomofilachia, che si è andato, vieppiù, consolidando, e costituisce, ormai, jus receptum.

In questo senso, anche di recente, si è espressa la Sezione Tributaria della medesima Corte, segnalandosi, da ult.

- Cass., 18 febbraio 2011, n. 4.072;
- Cass., 21 febbraio 2011, n. 4.231;
- Cass., 22 febbraio 2011, n. 4.300;
- Cass., 24 febbraio 2001, n. 4.582;
- Cass., 25 febbraio 2011, n. 4.634.

Da tale orientamento il Collegio Regionale adito non intende discostarsi, condividendone pienamente le ragioni, alle quali intende fare integrale rinvio.

Deve disporsi, in conclusione, in accoglimento dell'impugnazione proposta, la riforma della sentenza appellata e l'annullamento dell'avviso di accertamento, congiuntamente agli eventuali atti da esso dipendenti e/o consequenziali, ovvero ad esso preordinati.

5) Le spese processuali.

Si rende necessario, a questo punto, procedere al vaglio dell'impugnazione in via incidentale, proposta dalla contribuente, che ha investito la pronunzia sulle spese di lite, compensate dal giudice a quo.

Va rilevato, innanzi tutto, che il giudizio risulta promosso successivamente al 1° marzo 2006, allorché era stato modificato il 2^a alinea dell'art. 92 del codice di rito dall'art. 2, comma 1, lett. a), della legge 28 dicembre 2005, n. 263.

A tale riguardo, vale richiamare l'indirizzo inaugurato dalla Suprema Corte, con sentenza n. 7.766, resa il 30 marzo 2010, secondo cui vero è che i «giusti motivi» "possono essere evincibili anche dal complesso tenore della sentenza"; ma, al di fuori del caso della soccombenza reciproca, ritenuta assente nel caso di specie, laddove il giudice non

riscontri profili di particolare complessità, sul piano processuale e/o sostanziale, deve fare applicazione del generale principio della soccombenza, essendogli precluso di compensare le spese.

Tale orientamento viene condiviso dal giudice del gravame, che ad esso intende conformarsi, rilevando, fra l'altro, il deficit motivazionale rinvenibile nel dictum impugnato, nonché la violazione del concorrente principio della «causalità»: si consideri, in proposito, che la contribuente si è vista costretta ad incardinare il processo per conseguire l'annullamento di un provvedimento illegittimità, anche nell'ambito del contraddittorio e/o in via di autotutela, avrebbe potuto essere accertata dall'Agenzia con la necessaria diligenza e/o perizia.

Le spese di lite vengono liquidate come da dispositivo, in relazione al valore della controversia e all'attività processuale svolta, per il solo grado d'appello, avendo l'appellante implicitamente rinunciato, nelle proprie conclusioni, a quelle di prime cure.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale accoglie l'appello proposto da De Mi. An. Vi. Ol. ed annulla l'avviso di accertamento dell'Ufficio, condannandolo alla rifusione delle spese processuali relative a questo grado di giudizio, liquidate equitativamente in € 1.500,00 (millecinquecento/00), oltre IVA e contributo cassa previdenza.