

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24995 Anno 2018  
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI  
Relatore: CAIAZZO ROSARIO  
Data pubblicazione: 10/10/2018

### ORDINANZA

sul ricorso n. 16345/11, proposto da:

Petra Hotel s.r.l., in persona del legale rappres. p.t., elett.te domic. in Roma, alla via A. Farnese n.7, presso gli avv.ti Claudio Berliri e Alessandro Cogliati Dezza, che la rappres. e difendono, con procura speciale a margine del ricorso;

RICORRENTE

CONTRO

3062  
17  
Agenzia delle entrate, in persona del direttore p.t., rappres. e difesa dall'Avvocatura dello Stato presso i cui uffici domicilia, alla via dei Portoghesi n.12;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza n. 208/35/2010 della Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata in data 20/12/2010;

udita la relazione del consigliere, dott. Rosario Caiazzo, nella camera di consiglio del 13 dicembre 2017.

### RILEVATO CHE

La Petra Hotel s.r.l. impugnò un avviso d'accertamento, relativo al 2003, con cui, a norma dell'art. 39, 2°c., del d.p.r. n. 600/73, furono recuperate a tassazione maggiori imposte ai fini irpeg e iva, sul rilievo che l'impresa aveva conseguito ricavi superiori a quelli dichiarati (anche ~~sulla base di uno~~ <sup>col confronto con lo</sup> studio di

settore) ~~considerato non opportuno~~ avendo impiegato due lavoratori non regolarizzati e che ciò aveva compromesso l'attendibilità delle scritture obbligatorie.

Si costituì l'ufficio, resistendo al ricorso.

La Ctp accolse il ricorso, ritenendo insussistenti i presupposti dell'accertamento induttivo, in quanto l'ufficio non aveva sollevato contestazioni in ordine alla documentazione contabile consegnata dalla società in risposta al questionario relativo allo studio di settore, così violando l'art. 12 della l. n. 212/2000, non avendo l'ufficio instaurato il contraddittorio durante il procedimento di verifica.

L'Agenzia delle entrate propose appello; si costituì il contribuente.

La Ctr accolse l'impugnazione, osservando che: le maggiori imposte iva scaturivano dalle infedeli dichiarazioni del contribuente; la Ctp si era riferita a diversa normativa non pertinente (riguardante l'inattendibilità delle scritture contabili obbligatorie fino all'approvazione degli studi di settore); le contestazioni mosse dal contribuente erano solo apparenti rispetto alle omissioni segnalate nell'avviso impugnato.

La società ha proposto ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi.

L'Agenzia si è costituita al solo fine di partecipare all'eventuale udienza di discussione.

### **CONSIDERATO CHE**

Con il primo motivo è stata denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 1 del d.p.r. n. 570/96, in quanto la Ctr ha ritenuto tale norma inapplicabile alla fattispecie, considerata invece rilevante dal giudice di primo grado poiché dettava i criteri su cui si fonda l'attendibilità delle scritture obbligatorie in ordine ai dipendenti. Al riguardo, la ricorrente ha lamentato la violazione della suddetta norma la cui corretta applicazione avrebbe dovuto indurre a ritenere insussistenti i presupposti dell'accertamento induttivo, atteso che l'irregolarità aveva riguardato solo due dipendenti e che essa fu eliminata prima dell'ispezione dell'Inps.

Con il secondo motivo è stata denunciata la violazione dell'art. 39, 2°c., del d.p.r. n. 600/73 e dell'art. 55 del d.p.r. n. 633/72, lamentando che la Ctr avesse effettuato l'accertamento induttivo nonostante le irregolarità formali

riscontrate non fossero gravi e numerose (presenza di due dipendenti non regolarizzati, su un totale di 21, per breve periodo) e senza il contraddittorio con il contribuente.

Con il terzo motivo è stata denunciata omessa pronuncia in ordine ad un fatto controverso e decisivo, riguardo alla eccezionale carenza di motivazione dell'avviso d'accertamento circa la percentuale di ricavi attribuiti per effetto della tardiva iscrizione dei due lavoratori, nella misura del 230% del costo delle retribuzioni.

Con il quarto motivo è stata denunciata la nullità della sentenza poiché pronunciata *ultra petita*, in violazione dell'art. 112 c.p.c., in quanto la Ctr avrebbe fatto riferimento alle modalità di determinazione delle sanzioni, sebbene ciò non costituisse oggetto dei rilievi formulati nell'avviso impugnato.

Il ricorso va accolto limitatamente al secondo motivo.

Il primo motivo è infondato, in quanto l'art. 1 del d.p.r. n. 570 non è rilevante ai fini della decisione del giudizio, poiché esso fissa i criteri da utilizzare quali parametri di attendibilità della contabilità, peraltro in via transitoria, fino all'approvazione degli studi di settore, e non riguarda l'accertamento induttivo "puro".

Il secondo motivo è fondato, in quanto le uniche irregolarità contabili che hanno legittimato l'accertamento induttivo hanno riguardato le posizioni non regolarizzate di due lavoratori dipendenti, peraltro per brevi periodi (cui è seguita la regolarizzazione).

In particolare, secondo un consolidato orientamento, in caso di irregolarità formali delle scritture contabili così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili i dati in esse esposti (d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 2, lett. d; d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 55, comma 2, n. 3), 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, tra i quali sono compresi il volume di affari dichiarato dallo stesso contribuente e la redditività media del settore specifico in cui opera l'impresa

sottoposta ad accertamento" (Cass. n. 11813/02, n. 10344/07, n. 17852/13, n. 1951/15).

Nel caso concreto, nell'avviso d'accertamento sono state contestate alla società ricorrente le omissioni consistite nella tenuta del libro-matricola in modo irregolare, la presentazione del modello 770 infedele e il mancato versamento di ritenute.

Ora, dallo stesso avviso impugnato non è dato evincere la sussistenza di ripetute e gravi irregolarità contabili se si considera altresì che non è incontestato che i due lavoratori dipendenti assunti irregolarmente furono poi oggetto di regolarizzazione contributiva a distanza di breve periodo dall'assunzione (il primo dopo dieci giorni e il secondo dopo circa cinque mesi). Pertanto, le suddette omissioni, poiché non gravi e ripetute, non avrebbero potuto legittimare l'accertamento induttivo puro, di cui all'art. 39, secondo comma, del d.p.r. n.600/73.

Il terzo e quarto motivo, tenuto conto del relativo oggetto, sono da considerare assorbiti dall'accoglimento del secondo.

Per quanto esposto, la sentenza impugnata va cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti, va accolto il ricorso introduttivo della società. Nulla per le spese, considerato che l'Agenzia delle entrate si è costituita al solo fine di partecipare all'udienza pubblica.

#### **P.Q.M.**

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso, assorbiti il terzo e quarto e respinto il primo.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della Petra Hotel s.r.l.

Nulla per le spese.

Così deciso nella camera di consiglio del 13 dicembre 2017.