

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12273 Anno 2018

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: CONDELLO PASQUALINA ANNA PIERA

Data pubblicazione: 18/05/2018

www.commercialistatelematico.com

263
2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4159/11 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via dei Portoghesi, n. 12

- ricorrente -

contro

- intimato -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale di Venezia Mestre n. 82/19/09 depositata in data 21 dicembre 2009

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 30.1.2018 dal Consigliere dott.ssa Pasqualina Anna Piera Condello

RITENUTO IN FATTO

Il contribuente impugnava l'avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2002 con il quale l'Ufficio, facendo applicazione degli studi di settore ai sensi dell'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993, convertito con

Corte di Cassazione - Copia in formato PDF

20

modificazioni dalla legge n. 427 del 1993, rilevava maggiori ricavi rispetto a quelli dichiarati, procedendo alla liquidazione della imposta Irpef, dell'addizionale regionale, dei contributi previdenziali Inps, dell'Irap e dell'Iva.

La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso e avverso la sentenza proponeva appello la Agenzia delle Entrate, eccependo la erronea interpretazione degli atti di causa e la violazione dell'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993.

La Commissione Tributaria regionale respingeva l'appello confermando la sentenza di primo grado.

Ricorre la Agenzia delle Entrate al fine di ottenere la cassazione della sentenza, affidando il ricorso a cinque motivi.

Il contribuente non si è costituito in giudizio.

www.commercialistatelematico.com

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con i primi tre motivi di ricorso, che vanno esaminati congiuntamente in quanto logicamente connessi, la ricorrente lamenta A) la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ. in combinato disposto con l'art. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. (primo motivo) B) la violazione e falsa applicazione, sotto altro profilo, dell'art. 2697 cod. proc.civ., in combinato disposto con gli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, art. 3, comma 181, della legge 549 del 1995 e dell'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. (secondo motivo) C) la violazione e falsa applicazione degli artt. 62 sexies del d.l. 331/1993 e dell'art. 39, comma primo, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. (terzo motivo).

Le censure mosse investono la valutazione degli elementi di prova operata dalla Commissione tributaria regionale e concernono, in particolare, le regole di riparto dell'onere della prova in materia di accertamento induttivo del reddito effettuato ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. n. 600/73.

La Agenzia delle Entrate lamenta che la sentenza impugnata ha respinto l'appello affermando erroneamente che era onere dell'Amministrazione

te

dy

finanziaria provare il maggior reddito accertato, pur in presenza di un reddito del contribuente inferiore a quello derivante dagli studi di settore, e che in ogni caso lo studio di settore applicato dall'Ufficio era proprio quello presentato dal contribuente e dallo stesso compilato.

La ricorrente, inoltre, richiamando la giurisprudenza di questa Corte in materia di accertamento analitico-induttivo di cui all'art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. n. 600/73, ha evidenziato che, diversamente da quanto statuito dalla Commissione Tributaria regionale nella sentenza impugnata, le "gravi incongruenze" richieste dalla legge per poter procedere all'accertamento induttivo, ai sensi dell'art. 61 sexies del d.l. n. 331/93 e dell'art. 39 citato, risultavano pienamente integrate nella fattispecie in esame se si tenevano presenti gli elementi di fatto su cui si basava l'accertamento operato che aveva registrato un rilevante scostamento dei ricavi rispetto a quelli desumibili dagli studi di settore, sia in termini assoluti (euro 18.344,00) che in termini percentuali (47%). www.commercialistatelematico.com

1.1 I motivi sono infondati.

1.2. Le Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza n. 26635/09, chiamate a pronunciarsi sulla specifica questione afferente alla natura della presunzione discendente dalla applicazione dell'art. 3, commi 181 e 184, della legge 549/95, hanno affermato che "la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'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" ed hanno pure aggiunto che "in tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di 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 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".

Facendo applicazione dei principi sopra richiamati, va rilevato come il giudice di appello, con un apprezzamento di fatto non sindacabile in sede di legittimità, abbia, nel merito, escluso la applicabilità nel caso di specie dell'accertamento statistico, ponendo in rilievo che <<nel caso di specie la particolarità dell'attività svolta con l'ausilio di un solo collaboratore familiare, caratterizzata da una flessione nelle commesse/ordini tali da indurre a licenziare personale dipendente, rappresenta un aspetto particolarmente grave ed il contribuente prima che "non congruo" in relazione al volume di ricavi, si palesava altresì "non coerente" con riferimento al "valore aggiunto per addetto">>.

Ritenendo, quindi, "appurato" che il contribuente, esercente l'attività di artigiano edile, aveva risentito della crisi economica che aveva colpito il settore di appartenenza e che nessuna specifica verifica era stata svolta dall'Ufficio nei confronti del contribuente, ha affermato che <<la peculiarità gestionale in cui il contribuente ha operato nell'anno di riferimento>> rende non applicabile al caso di specie i coefficienti previsti dagli studi di settore.

Così motivando la Commissione Tributaria regionale ha fatto corretta applicazione dei principi che regolano il regime probatorio in materia di accertamento analitico-induttivo di cui all'art. 61 sexies, comma 3, del d.l. 331/93 e dell'art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973, avendo ritenuto che il contribuente abbia fornito prova idonea a superare la presunzione legale, e ciò in quanto era stato accertato che la attività del contribuente si era notevolmente ridotta in conseguenza della crisi economica che aveva interessato il settore edile di appartenenza e che tale circostanza di fatto costituiva fatto decisivo ai fini della dimostrazione del conseguimento di minori ricavi.

2. Con il quarto motivo (erroneamente indicato come motivo n. 5) la ricorrente ha censurato la sentenza impugnata per "insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo del giudizio, in relazione all'art. 360 n. 5 cod. proc. civ."

l

ey

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Dalla lettura del motivo di ricorso emerge chiaramente che la censura è volta ad ottenere non la verifica della logicità e della completezza del giudizio in punto di fatto, ma è piuttosto volta a conseguire una diversa valutazione del materiale probatorio, che è stato adeguatamente esaminato dal giudice di appello, senza che risulti alcun mancato o insufficiente esame dei punti rilevanti della controversia, e ciò in contrasto con il principio di diritto, secondo il quale spetta al giudice del merito individuare i fatti da porre a fondamento del processo logico, valutarne la rispondenza ai requisiti di legge, con apprezzamento di fatto che, ove adeguatamente motivato, sfugge al sindacato di legittimità (Cass. 2 aprile 2009 n. 8023).

Secondo il costante orientamento di questa Corte, infatti, <<il controllo di logicità del giudizio di fatto, consentito dall'art. 360, primo comma, n. 5 cod. proc. civ., non equivale alla revisione del "ragionamento decisorio", ossia dell'opzione che ha condotto il giudice del merito ad una determinata soluzione della questione esaminata, posto che una simile revisione, in realtà, non sarebbe altro che un giudizio di fatto e si risolverebbe sostanzialmente in una sua nuova formulazione, contrariamente alla funzione assegnata dall'ordinamento al giudice di legittimità; ne consegue che risulta del tutto estranea all'ambito del vizio di motivazione ogni possibilità per la Corte di Cassazione di procedere ad un nuovo giudizio di merito attraverso l'autonoma, propria valutazione delle risultanze degli atti di causa. Né, ugualmente, la stessa Corte realizzerebbe il controllo sulla motivazione che le è demandato, ma inevitabilmente compirebbe un (non consentito) giudizio di merito, se- confrontando la sentenza con le risultanze istruttorie- prendesse di ufficio in considerazione un fatto probatorio diverso o ulteriore rispetto a quelli assunti dal giudice del merito a fondamento della sua decisione, accogliendo il ricorso "sub specie" di omesso esame di un punto decisivo>> (Cass. 9/8/2007 n. 17477, Cass. 7/1/2014 n. 91).

3. Con il quinto motivo di ricorso (erroneamente indicato come motivo n. 6), con cui si deduce "nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ.", la ricorrente si duole del fatto che, pur avendo dedotto con l'atto di appello la erroneità della sentenza di primo grado nella parte in cui aveva apoditticamente

ritenuto non applicabile la procedura induttiva di accertamento al contribuente in contabilità semplificata, la Commissione Tributaria regionale avrebbe omesso di pronunciarsi su tale specifico motivo di gravame, con la conseguenza che, anche sotto tale profilo, la sentenza risulterebbe viziata perché in contrasto con il principio della cd. "corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato".

3.1. Il motivo è inammissibile per estraneità alla *ratio decidendi* della sentenza, in quanto la decisione del giudice di appello non è basata sulla affermazione di inapplicabilità degli studi di settore, ma sulla affermazione che il contribuente ha giustificato lo scostamento.

www.commercialistatelematico.com

Il ricorso va, quindi, rigettato.

Nulla deve disporsi in merito alle spese di lite non avendo la parte intimata svolto attività difensiva.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio il 30 gennaio 2018