

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13907 Anno 2018
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Data pubblicazione: 31/05/2018

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 17713/2012 R.G. proposto da

Eliana Tognoni, rappresentata e difesa dagli Avv.ti Giuseppe Tenchini e Fabio Franco, elettivamente domiciliato presso di loro, in Roma via F. de Sanctis n. 4, giusta procura in calce al ricorso;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana n. 71/31/11, depositata il 27 maggio 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 11 gennaio 2018 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

RILEVATO CHE

- Tognoni Eliana, esercente attività di servizio di pulizia locali, impugnava l'avviso di accertamento per l'anno 2001 per Iva, Irpef ed Irap, effettuato dall'Agenzia delle entrate in base agli studi di settore, nonché l'ulteriore avviso, di identica forma e contenuto del primo, del quale costituiva la rinnovazione per integrare la mancata

29
2018

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



allegazione del prospetto dati dello studio di settore SG70U applicato;

- l'impugnazione, accolta in primo grado sui ricorsi riuniti, era respinta in appello;

- il contribuente propone ricorso per cassazione con tre motivi, cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso;

CONSIDERATO CHE

- il primo motivo denuncia nullità della sentenza per violazione degli artt. 7, comma 2, 1, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, 99 e 112 c.p.c., nonché degli artt. 57, comma 2, e 58, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992: la contribuente si duole che l'Ufficio con l'atto di appello abbia introdotto nuove circostanze, modificative dei fatti costitutivi della pretesa impositiva, producendo inammissibilmente in appello nuovi documenti;

- il motivo è inammissibile per una pluralità di profili;

- la censura, in primo luogo, difetta di autosufficienza quanto alla novità delle circostanze dedotte in appello dall'Ufficio, attesa la mancata integrale riproduzione dell'avviso di accertamento (effettuata, infatti, solo per la parte conferente le valutazioni dell'Agenzia sulle giustificazioni fornite dal contribuente);

- l'eccezione formulata in appello, del resto, solo genericamente contestava la modifica del *thema decidendum* e della *causa petendi* ("*l'Ufficio introduce nel giudizio di secondo grado una diversa motivazione del proprio avviso di accertamento, fondato, come detto, esclusivamente sulle risultanze dello studio di settore*"), mentre, in termini puntuali e specifici, deduceva l'illegittima produzione di nuovi documenti, eccezione, quest'ultima, correttamente disattesa dalla CTR ("*stante la facoltà ex art. 57, 2 comma del d.lgs. n. 546/92, di produzione di nuovi documenti in appello*") (v. da ultimo Cass. n. 27774 del 22/11/2017);

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



- è comunque dirimente che il giudice d'appello ha ritenuto la fondatezza della pretesa fiscale anche a prescindere dalle asseritamente nuove circostanze introdotte in appello;
- la CTR, infatti, ha espressamente motivato affermando che *"Nella fattispecie in esame in sede di contraddittorio, ritualmente instaurato, non si è contestata la modalità di esercizio delle attività, né l'inserimento dell'attività nel settore di riferimento, o i dati esposti nel prospetto di determinazione dei ricavi, ma si è ascritta la limitazione degli introiti al solo fatto di avere iniziato l'anno precedente e di aver prestato la propria opera in solo studio contabile. In sostanza la contribuente ... non ha indicato fatti o fornito elementi concreti tali da escludere l'applicabilità dei parametri contenuti negli studi di settore o idonei a determinare la corrispondenza degli elementi contabili alla realtà aziendale con insussistenza di qualsiasi reddito ma"* – precisa il giudice d'appello – *"ha soltanto rappresentato circostanze che possono far presumere una limitata attività lavorativa ma non possono determinare la parziale correzione dei coefficienti presuntivi"*;
- in altri termini, le ulteriori suddette circostanze (tenore di vita familiare; spese correnti; nuovo mutuo; utilizzazione di due autovetture; spese telefoniche), hanno ricoperto una rilevanza solo probatoria (derivandone l'insussistenza del carattere di novità) sì da far ritenere *"evidente"*, a rafforzamento della prova già raggiunta, che il divario era *"imputabile ad omessa dichiarazione di redditi"*;
- il secondo motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 62 sexies, d.l. n. 331 del 1993, 39, primo comma, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, 54, secondo comma, d.P.R. n. 633 del 1972, nonché dell'art. 2697 c.c. in relazione agli artt. 1 e ss. d.lgs. n. 218 del 1997: il ricorrente lamenta, in sostanza, che la CTR abbia ritenuto fondata la pretesa fiscale fondata sugli studi di settore nonostante, da un lato, l'assenza del requisito della gravità dello



scostamento tra ricavi dichiarati e stimati, e, dall'altro, per il mancato soddisfacimento dell'onere probatorio incombente sull'Agenzia la quale, nel proporre un accertamento con adesione, aveva conseguentemente disconosciuto l'aderenza delle risultanze presuntive parametriche alle concreti caratteristiche aziendali della contribuente;

- il motivo è in parte inammissibile, in parte infondato;
- la doglianza è inammissibile per novità della questione quanto all'asserita carenza di gravità dello scostamento tra ricavi stimati e ricavi dichiarati, la quale non risulta trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, senza che il ricorrente – come è suo onere – ne abbia allegato l'avvenuta deduzione innanzi al giudice di merito, neppure indicando, specificamente, in quale scritto difensivo o atto del giudizio precedente lo abbia fatto, onde dar modo alla Corte di controllare *ex actis* la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa (v. Cass. n. 8206 del 22/04/2016);
- la doglianza è invece infondata quanto alle conclusioni che il ricorrente trae dall'avvenuta formulazione di una proposta di accertamento con adesione, che non determina né la rinuncia a far valere la pretesa tributaria (v. Cass. n. 9659 del 14/04/2017), né il disconoscimento, *ex se*, della consistenza probatoria conseguente all'accertamento esperito;
- va rilevato, del resto, che l'atto di accertamento con adesione non ha natura negoziale o transattiva, non potendo l'Amministrazione negoziare la pretesa tributaria, ma di atto unilaterale, espressione del potere potestativo impositivo della stessa;
- ne deriva che, in caso di mancata adesione, contribuente e Amministrazione finanziaria semplicemente non hanno concordato nella determinazione della pretesa tributaria alla luce dei complessivi elementi emersi nel contraddittorio, sicché l'Ufficio, in tale evenienza, notifica legittimamente l'avviso di accertamento, il



cui contenuto deve comunque tenere necessariamente conto - come nella specie in concreto avvenuto, con una rideterminazione più favorevole dei maggiori ricavi - degli eventuali chiarimenti e prove fornite dal contribuente;

- il terzo mezzo denuncia omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine alla sussistenza dei maggiori ricavi;
- il motivo è infondato: la contestata insufficienza si fonda su un presupposto non corretto, ossia che l'Ufficio stesso avesse ritenuto non attendibili le risultanze degli studi; la valutazione del giudice di merito di ritenere ordinaria l'attività lavorativa seppure svolta in misura più limitata non configura alcuna contraddittorietà, risolvendosi la contestazione nella proposta di una interpretazione dei fatti alternativa a quella del giudice e, dunque, inammissibile;
- il ricorso va rigettato e le spese liquidate per soccombenza;

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate che liquida in euro 1.400,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 11 gennaio 2018

Il Presidente

~~REDAZIONE~~

Corte di Cassazione - copia non ufficiale