

Sentenza n. 3216 del 18 febbraio 2015 (ud. del 16 dicembre 2014) della Corte Cass., Sez. civ. V

Svolgimento del processo

1. Con sentenza depositata il ...la CTR ..., accogliendo l'appello erariale, ha riformato la sentenza di primo grado che, su ricorso del contribuente..., architetto esercente l'attività di consulente tecnico d'ufficio, aveva provveduto ad annullare l'avviso di accertamento a mezzo del quale l'ufficio, in applicazione dei parametri di cui al DPCM 29.1.1996, aveva rideterminato i compensi attribuiti al contribuente ed aveva conseguentemente rettificato le dichiarazioni IVA, IRPEF ed IRAP del medesimo per l'anno 1999, liquidando le maggiori imposte dovute, gli interessi e le sanzioni corrispondenti.

La CTR ha motivato l'accoglimento del gravame, rilevando previamente che "l'accertamento basato su parametri e studi di settore è, ad ogni effetto di legge, un metodo di accertamento del tutto legittimo ed efficace in quanto previsto espressamente dalla L. n. 549 del 1995 e dal DPCM di attuazione 29.01.06", di modo che, sussistendo nel caso di specie elementi, gravi, precisi e concordanti, è "legittimo l'accertamento operato dall'Agenzia". "Del resto" – hanno aggiunto i giudici di appello – "parte appellante sulla quale, si sottolinea, grava l'onere della prova, nulla ha documentalmente esibito per confutare le risultanze dell'ufficio", anche in ragione del fatto che, malgrado il contribuente fosse stato invitato al contraddittorio, "nulla ha risposto, dedotto o depositato al riguardo".

La cassazione di detta sentenza è ora chiesta dal ... sulla base di cinque motivi di ricorso. Resiste con controricorso la parte pubblica.

Motivi della decisione

2.1. Con il primo motivo di ricorso, il ricorrente si duole ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell'errore di diritto consumato dalla CTR in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, in quanto, come agevolmente si evince dal tenore dell'atto di impugnazione, con l'appello proposto l'Agenzia appellante "non formulò alcuno specifico motivo di impugnazione avverso la sentenza di primo grado – che aveva censurato la carenza di motivazione dell'avviso di accertamento – sostenendo che essa Agenzia non doveva fornire alcuna prova in quanto la stessa sentenza di primo grado avrebbe riconosciuto la correttezza e la legittimità del tipo di procedimento adottato dall'Ufficio". Con il quarto motivo di ricorso si ipotizza violazione di legge a mente dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al DPCM 29.1.1996, DPCM 27.3.1997, alla L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 126, al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41– bis e art. 39, comma 1, lett. d), D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 5, D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 4, 11, 24 e L. n. 212 del 2000, art. 3, attesa "l'illegittimità dell'applicazione retroattiva dello studio di settore", che la CTR, pronunciandosi nei riferiti termini, avrebbe avallato, ancorché "gli studi di settore relativi tanto all'attività di c.t.u., quanto all'attività di architetto non erano esistenti nell'anno 1999", essendo stati introdotti con riguardo a tali attività in epoca di gran lunga successiva.

Con il quinto motivo di ricorso, la parte lamenta violazione di legge a mente dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), , vero che contrariamente a quanto affermato dal giudice territoriale, "l'accertamento doveva essere annullato perché dalle prove fornite dal contribuente era rilevabile che quanto dal medesimo dichiarato era allineato con il risultato delle prove fornite, poiché i risultati dei parametri e degli studi di settore scaturiscono da un calcolo empirico avulso dalla realtà".

2.2. Tutti i detti motivi, che ad onta del loro ordine espositivo possono essere esaminati congiuntamente in quanto avvinti dal medesimo vizio, sono inammissibili per novità delle questioni, che tramite la loro formulazione si intendono sottoporre al giudizio di questo Collegio senza essere previamente esaminate dal giudice di merito.

La loro introduzione per la prima volta in questa sede urta dunque contro il consolidato principio affermato dalla Corte secondo cui "non sono prospettabili, per la prima volta, in sede di legittimità le questioni non appartenenti al tema del decidere dei precedenti gradi del giudizio di merito, né rilevabili di ufficio" (16381/14; 27302/13; 19164/07), posto infatti che il giudizio di cassazione "ha per oggetto solo la revisione della sentenza in rapporto alla regolarità formale del processo ed alle questioni di diritto proposte" (20100/14; 19784/14; 4087/12). E poi appena il caso di aggiungere sempre sotto questo profilo che i detti motivi si espongono anche al rilievo della mancanza di autosufficienza del ricorso, non avendo il ricorrente, proprio in ragione del resto della novità delle questioni, neppure indicato dove e quando le questioni con essi oggi prospettate lo siano già state nel corso dei pregressi gradi di giudizio, laddove al contrario è suo onere precipuo "di indicare in quale specifico atto del giudizio precedente lo abbia fatto, onde dar modo alla Suprema Corte di controllare "*ex actis*" la veridicità di tale asserzione prima di esaminare il merito della suddetta questione" (SS.UU. 2399/14; 6230/14; 5679/14).

3.1. Il secondo ed il terzo motivo imputano alla sentenza impugnata a mente dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vizio di motivazione, sotto il profilo nella specie della sua omissione, in ragione del fatto che il giudice di appello ha ritenuto legittimo l'accertamento parametrico operato dall'ufficio "senza minimamente indicare gli elementi obiettivi di riscontro", senza "prendere in considerazione il fatto controverso delle difese, allegazioni ed esibizioni del contribuente contenute nel fascicolo processuale di primo grado", negando, malgrado la prova documentale contraria, "la partecipazione del ... al contraddittorio" (secondo motivo) ed ignorando "la presenza nel fascicolo processuale" delle fatture e degli altri documenti ivi contenuti, "dimostrativi del modo in cui il contribuente avesse impiegato la propria forza lavorativa e dei compensi percepiti" (terzo motivo).

3.2. Entrambi i motivi, che del pari possono essere esaminati congiuntamente in quanto aventi ad oggetto la medesima censura, sono infondati. Ricordato, in breve, che il vizio di motivazione in guisa di omissione della stessa "è configurabile qualora dal ragionamento del giudice di merito, come risultante dalla sentenza impugnata, emerga la totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione (SS.UU. 24148/13), non sussistono nella specie le denunciate anomalie motivazionali risultando il deliberato adottato dal giudice d'appello coerente con la natura dell'accertamento operato nella specie.

Va detto infatti, come già constatato dalle SS.UU., che “l’accertamento tributario standardizzato mediante l’applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema unitario che non si colloca all’interno della procedura di accertamento di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, ma la affianca, essendo indipendente dall’analisi dei risultati delle scritture contabili” (26635/09). Nella stessa occasione le SS.UU. hanno pure puntualizzato che “i segnali emergenti dallo studio di settore (o dai parametri) devono essere corretti in contraddittorio”, sicché è “ancora una volta il contraddittorio... l’elemento determinante per adeguare alla concreta realtà economica del singolo contribuente l’ipotesi dello studio di settore”. Peraltro le SS.UU. hanno pure chiarito un concetto, poi più largamente ripreso dalla giurisprudenza successiva, secondo cui, in ragione della centralità che nell’accertamento fondato sui parametri assume il previo contraddittorio con il contribuente, la circostanza che costui non prenda parte attiva al contraddittorio non preclude al procedimento di conseguire quella univocità probatoria in grado di suffragare la legittimità dell’accertamento, atteso che il contribuente che resti inerte “assume le conseguenze sul piano della valutazione di questo suo atteggiamento”.

Ora la CTR si è esattamente attenuta a questo percorso normativo e dando atto, contrariamente a quanto allegato dalla parte, della partecipazione di essa al contraddittorio, ha ribadito la concludenza indiziaria dell’accertamento operato nella specie in applicazione degli studi di settore, sul rilievo che il ... “nulla avesse documentalmente esibito per confutare le risultanze dell’ufficio” e “nulla avesse risposto, dedotto o depositato al riguardo”, operando in tal modo un accertamento di fatto che risulta congruamente motivato – ed è come tale incensurabile in questa sede – in considerazione della pregressa fase amministrativa e della circostanza che in quella sede il confronto con il contribuente fosse rimasto senza esito rispetto alla determinazioni parametrica del ricavi effettuata dall’ufficio.

4. Il ricorso va dunque respinto e le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione respinge il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento delle spese di lite che liquida nella somma di Euro ...,00 oltre spese prenotate a debito.