

Svolgimento del processo

1. Con l'avviso di accertamento n. ... per IVA ed IRPEF ... l'Agenzia delle Entrate di ... aveva accertato un maggior reddito imponibile nei confronti di ..., sulla base delle disposizioni contenute nella L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181.

Mediante l'utilizzo dei parametri ..., i compensi dichiarati di L. ... erano stati elevati a L. ... e sul maggior reddito imponibile di L. ..., erano state rideterminate le imposte.

2. Il contribuente proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento, deducendo di avere operato nel ..., quale consulente tecnico del ... con sede in (OMISSIS), per l'installazione dell'impianto elettrico dell'Università di ... e che, essendo pensionato INPS, aveva richiesto l'apertura della partita IVA con decorrenza dal ... al fine di instaurare la suddetta collaborazione, partita successivamente chiusa in data ... al termine di detta attività, non avendo più ragione di essere.

La CTP di ... accoglieva il ricorso con la sentenza n.

La Agenzia delle Entrate proponeva quindi appello, che veniva rigettato dalla CTR del

Secondo la CTR l'accertamento era illegittimo in quanto assunto in violazione del principio costituzionale della capacità contributiva, senza prendere in considerazione l'unicità dell'attività svolta;

inoltre l'avviso di accertamento era da ritenersi nullo in quanto redatto in modo non conforme alla legge e privo di motivazione sulle risultanze del contraddittorio svolto con la parte.

3. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della CTR del ..., affidandosi a tre motivi.

L'intimato non ha proposto controricorso, ma ha depositato memorie ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1.1 Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate lamenta la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

A parere dell' Agenzia delle Entrate la CTR ha pronunciato *ultra petita*, violando il principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, dichiarando la nullità dell'accertamento per carenza di motivazione, in quanto ciò non aveva costituito, nella prospettazione della ricorrente, oggetto del ricorso introduttivo del contribuente limitatosi a contestare l'applicabilità dei parametri.

1.2. Il motivo è infondato e va respinto.

Va ricordato infatti, con riferimento alla procedura di accertamento prevista dalla L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181, quanto affermato dalle Sezioni unite di questa Corte che bene hanno chiarito il rilievo che, nell'ambito di tale procedura complessa, hanno sia la fase del contraddittorio con il contribuente, sia il rilievo che nella motivazione dell'accertamento deve assumere l'esplicazione delle ragioni per le quali l'Amministrazione ha disatteso le eventuali contestazioni sollevate dal contribuente "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. 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. L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito." (Cass. SS.UU. sent. n.26635/2009).

A ciò consegue che la motivazione dell'avviso di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dai parametri, ma deve essere integrata (anche sotto il profilo probatorio) con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio, giacché solo in questo modo può emergere la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui suddetti parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria a carico del contribuente (cfr. Cass. sent. n. 27822/2013).

Correttamente pertanto, nel caso in esame, la CTR in ragione delle censure proposte avverso la sentenza di primo grado – nel valutare la complessiva corrispondenza dell’atto impugnato al modello accertativo legale – ne ha dichiarato la illegittimità sulla scorta del riscontro della mancanza di motivazione in ordine al contraddittorio che il contribuente risultava avere regolarmente accettato con la Amministrazione, rappresentando le sue ragioni.

Peraltro va segnalato che la ricorrente Agenzia delle Entrate, sul punto, si è limitata a sostenere la congruità della motivazione dell’avviso di accertamento (... ric.) senza provvedere, come sarebbe stato suo onere in applicazione del principio di autosufficienza del ricorso, a riportarne il testo (almeno nelle parti di interesse) per consentire alla Corte di apprezzarne la effettività.

2.2. Con il secondo motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione dell’art. 53 Cost., L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181, D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, e art. 2728 c.c., in relazione all’art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

A parere della ricorrente la CTR ha errato nel ritenere che l’applicazione acritica dei parametri, senza tenere conto della effettiva situazione personale del contribuente, determini un risultato che non può corrispondere alla capacità contributiva dello stesso, in quanto le modalità applicative del metodo parametrico sono predeterminate per legge, senza che l’Amministrazione possa modificarle.

2.1. Il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza e va respinto.

In tema di ricorso per cassazione, il quesito di diritto imposto dall’art. 366 bis c.p.c., rispondendo all’esigenza di soddisfare l’interesse del ricorrente ad una decisione della lite diversa da quella cui è pervenuta la sentenza impugnata, ed al tempo stesso, con una più ampia valenza, di enucleare, collaborando alla funzione nomofilattica della ... di cassazione, il principio di diritto applicabile alla fattispecie, costituisce il punto di congiunzione tra la risoluzione del caso specifico e l’enunciazione del principio generale, e non può consistere in una mera richiesta di accoglimento del motivo o nell’interpello della Corte di legittimità in ordine alla fondatezza della censura così come illustrata nello svolgimento dello stesso motivo, ma deve costituire la chiave di lettura delle ragioni esposte e porre la Corte in condizione di rispondere ad esso con l’enunciazione di una “*regola juris*” che sia, in quanto tale, suscettibile di ricevere applicazione in casi ulteriori rispetto a quello sottoposto all’esame del giudice che ha pronunciato la sentenza impugnata, (v. Cass. sent. n. 11535/2008). Nel caso in esame la ricorrente non solo ha errato nella ricostruzione giuridica del procedimento di applicazione dei parametri, per i motivi già esposti sub 1.2., ma nel formulare il secondo quesito ha trascurato del tutto dai dati fattuali del caso concreto che avrebbero consentito al giudice di legittimità di valutare l’errore di diritto asseritamente compiuto dal giudice di merito (cfr. Cass. SS.UU. ord. n. 2568/2008).

3.1. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta la omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio ai sensi dell’art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

A parere dell’Agenzia delle Entrate, la CTR ha dato per scontato ciò che invece la parte avrebbe dovuto provare per contrastare l’applicazione dei risultati dei parametri e, cioè, che

effettivamente, l'incarico svolto nel periodo in verifica fosse stato solo uno, tanto più che, nell'atto di appello, erano stati indicati gli elementi di contrasto (il valore dei consumi per Lit...., dei beni strumentali per Lit. ..., delle quote di ammortamento per L. ... e per altre spese per L. ...) che portavano ad escludere che il contribuente avesse fornito la prova che gli incombeva per legge.

3.2. Anche il terzo motivo è inammissibile.

Come affermato di recente dalle SS.UU. “La motivazione omessa o insufficiente è configurabile soltanto 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, ovvero quando sia evincibile l'obiettivo carenza, nel complesso della medesima sentenza, del procedimento logico che lo ha indotto, sulla base degli elementi acquisiti, al suo convincimento, ma non già quando, invece, vi sia difformità rispetto alle attese ed alle deduzioni della parte ricorrente sul valore e sul significato dal primo attribuiti agli elementi delibati, risolvendosi, altrimenti, il motivo di ricorso in un'inammissibile istanza di revisione delle valutazioni e del convincimento di quest'ultimo tesa all'ottenimento di una nuova pronuncia sul fatto, certamente estranea alla natura ed ai fini del giudizio di cassazione”. (Cass. sent. n. 24148/2013).

Orbene la decisione dalla CTR impugnata, ritenuta conforme a diritto per le ragioni esposte sub 1.2., ha seguito un percorso logico ed argomentativo che si è compiuto e concluso con la preliminare valutazione di illegittimità dell'avviso di accertamento per mancanza di motivazione. Rispetto a tale statuizione le doglianze proposte nel presente motivo appaiono del tutto inconferenti e volte a tradursi in una inammissibile istanza di revisione della sentenza di secondo grado tesa all'ottenimento di una nuova pronuncia sul fatto, estranea al giudizio di cassazione.

4. Conclusivamente il ricorso va rigettato, infondato il primo motivo ed inammissibili i motivi secondo e terzo. Nulla per le spese.

P.Q.M.

La Corte:

– rigetta il ricorso.