

Ordinanza n. 16798 del 5 luglio 2013 (ud. del 23 maggio 2013) della Corte Cass., Sez. civ. VI

La Corte:

Svolgimento del processo – Motivi della decisione

che, ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc. civ., è stata depositata in cancelleria la seguente relazione:

Il relatore cons., letti gli atti depositati.

Osserva:

La CTR di ha respinto l'appello di – appello proposto contro la sentenza n. della CTP di che aveva respinto il ricorso della medesima contribuente – ed ha perciò confermato l'avviso di accertamento per il periodo di imposta relativo ad IRPEF-IRAP-IVA, con il quale il quale erano state rettificati i ricavi del periodo sulla scorta dell'applicazione degli studi di settore. La predetta CTR ha motivato la decisione evidenziando che – sulla premessa che la specifica metodologia di accertamento adoperata si fonda su un sistema di presunzioni semplici la cui gravità precisione e concordanza nasce proceduralmente in esito al contraddittorio – il contribuente non aveva fornito elementi di prova utili a far ritenere non applicabile lo studio di settore ed in particolare non aveva dimostrato la fondatezza dell'assunto circa la cessazione dell'attività al termine dell'anno, assunto smentito dalle prove documentali prodotte dall'Agenzia.

La contribuente ha interposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi. L'Agenzia si è costituita con controricorso.

Il ricorso – ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c. assegnato allo scrivente relatore, componente della sezione di cui all'art. 376 c.p.c. – può essere definito ai sensi dell'art. 375 c.p.c.. Infatti, con il primo motivo di ricorso (informato alla violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7; del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42; del D.L. n. 331 del 1993, artt. 62-bis e 62-sexies) la parte ricorrente si duole che la CTR non abbia considerato la violazione del dovere dell'Agenzia di indicare nell'avviso di accertamento gli elementi presuntivi (le gravi incongruenze) su cui il provvedimento medesimo avrebbe dovuto fondarsi, erroneamente supponendo che detto accertamento contenesse elementi gravi precisi e concordanti nel semplice scostamento statistico, atteso che anche in ipotesi di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore occorre avere riguardo alla capacità contributiva effettiva del soggetto verificato, con esclusione di ogni meccanismo automatico di determinazione del reddito imponibile. Il motivo ora in rassegna appare inammissibile e se ne propone il rigetto, atteso che la modalità di conformazione del motivo è tale da far risultare violato il canone della necessaria autosufficienza del ricorso sancito nell'art. 366 c.p.c..

Ed invero, è principio costantemente recepito nella giurisprudenza di questa Corte che,

allorquando qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento – il quale non è atto processuale, bensì amministrativo, la cui motivazione, comprensiva dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, costituisce imprescindibile requisito di legittimità dell'atto stesso – è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso riporti (cosa che nella specie non è accaduta) testualmente i passi della motivazione di detto atto che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi dal giudice di merito, al fine di consentire alla Corte di cassazione di esprimere il suo giudizio in proposito esclusivamente in base al ricorso medesimo (v. Cass. n. 15867 del 2004). Non resta che concludere che il motivo è a questo riguardo deficitario. Con il secondo motivo di ricorso (centrato sulla violazione dell'art. 2697 cod. civ. oltre che su vizio di motivazione) la parte ricorrente si duole del fatto che – a fronte delle censure mosse dalla parte contribuente – il giudicante abbia ritenuto di invertire l'onere della prova, pretendendo dal contribuente la dimostrazione contraria agli assunti dell'Amministrazione prima che quest'ultima avesse comprovato il fondamento della propria pretesa.

Il motivo appare manifestamente infondato.

A questo proposito non è possibile prescindere dall'indirizzo interpretativo adottato ripetutamente da questa Corte (per tutte Cass. Sez. U, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009 secondo cui: “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”.

Alla luce del predetto indirizzo, ed alla luce del fatto che è pacifico in causa che la parte contribuente ha disertato il contraddittorio al quale era stata debitamente invitata da parte dell'Ufficio, il giudice del merito ha dato conto del fatto che l'iter procedimentale predisposto dall'Ufficio corrisponde alla fattispecie normativa ed ha poi inquadrato il difetto di collaborazione della parte contribuente nel quadro probatorio rilevante ai fini del processo, pervenendo alla corretta conclusione che l'accertamento, sulla scorta delle semplici ragioni giustificative dell'attività compiuta, doveva ritenersi adeguatamente motivato.

D'altronde, il giudicante ha anche valutato *funditus* le ragioni allegate dal contribuente per giustificare 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, senza limitarsi a considerare esclusivamente il mancato adeguamento agli standard di settore. Su questi argomenti la parte contribuente (sotto l'effigie del vizio di motivazione) chiede sostanzialmente alla Corte di sostituire a quella del giudice del merito la propria potestà di valutazione, con estensione dei poteri processuali che a questa Corte non è dato di compiere. Con il terzo motivo (incentrato sull'assunto di nullità della sentenza per omessa pronuncia sulle specifiche domande proposte in giudizio) la parte ricorrente si duole che il giudicante non abbia riscontrato i motivi di censura proposti in appello relativamente al "ricorso di altri elementi di riscontro ricavabili da altri dati e documenti inerenti l'attività d'impresa"; "mancata pronuncia sull'eccezione sollevata, in prima istanza, riguardante la cessazione dell'attività nell'anno successivo a quello a cui si riferisce l'accertamento".

Su entrambe le censure la parte ricorrente non fornisce alcun elemento provvisto di analiticità autosufficiente circa le modalità con cui le censure sarebbero state proposte nel grado di appello, così come non dettaglia le fonti di conoscenza poste a sostegno delle questioni prospettate che – peraltro ed a prima vista – appaiono già comprese nel *thema decidendum* proposto con il motivo che precede.

Non resta che concludere che anche il motivo ora in esame è da considerarsi inammissibile.

Pertanto, si ritiene che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio per inammissibilità e manifesta infondatezza.

Roma, 10 ottobre 2012.

che la relazione è stata comunicata al pubblico ministero e notificata agli avvocati delle parti;

che la parte ricorrente ha depositato memoria illustrativa il cui contenuto non induce la Corte a rivedere le ragioni su cui si fonda la proposta del relatore;

che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione e, pertanto, il ricorso va rigettato; che le spese di lite

vanno regolate secondo la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna la parte ricorrente a rifondere le spese di lite di questo grado, liquidate in Euro oltre spese prenotate a debito.