

Sentenza n. 10584 del 7 maggio 2013 (ud. del 28 febbraio 2013) della Corte Cass., Sez. civ. VI

Svolgimento del processo

1. L'agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, avverso la sentenza della commissione tributaria regionale del ... n. ..., depositata il, con la quale, rigettato l'appello della medesima contro la decisione di quella provinciale, l'opposizione di, esercente la professione di veterinario, inerente all'avviso di accertamento relativo all'Irpef, Irap ed Iva per il 2002, veniva accolta. In particolare il giudice di secondo grado osservava che l'atto impositivo non era adeguatamente motivato, in quanto non era dato rilevare quale metodo fosse stato seguito nella rideterminazione del reddito, senza che il semplice richiamo allo studio di settore potesse ritenersi sufficiente in ordine al ricarico applicato.

.... resiste con controricorso, svolgendo a sua volta quello incidentale sulla base di un unico motivo, ed ha depositato, memoria.

Motivi della decisione

2. Innanzitutto va rilevato che entrambi i ricorsi vanno riuniti ex art. 335 c.p.c., essendo stati proposti avverso la medesima decisione.

3. Inoltre va pure esaminata l'eccezione pregiudiziale di inammissibilità del ricorso per tardività, sollevata dal controricorrente, giacché esso era stato proposto il, nonostante che il termine fosse scaduto il giorno precedente.

Essa infondata, posto che l'atto impugnativo risulta proposto tempestivamente, dal momento che all'anno successivo alla pubblicazione della sentenza devono al riguardo aggiungersi il mese e 16 giorni relativi alla sospensione del termine per il precedente periodo feriale, che è appunto di gg. 46 e non invece 45.

3. Inoltre va esaminata l'altra questione proposta dal contribuente in ordine alla inammissibilità del ricorso per mancanza di autosufficienza del medesimo.

Anche tale censura è priva di fondamento, atteso che la ricorrente ha enunciato compiutamente in fatto e diritto le ragioni dei propri assunti, senza necessità di acquisire elementi di sostegno negli atti del processo.

A) Ricorso principale.

4. Tutto ciò premesso, col secondo motivo, che viene esaminato prima, stante il suo carattere preliminare, la ricorrente denuncia violazione di norme di legge, in quanto la CTR non considerava che l'accertamento si basava sul metodo analitico-induttivo, senza che avesse rilievo la esatta indicazione delle norme applicate, ma solo la sostanza dell'atto, posto che aveva dichiarato un reddito molto basso a fronte di quello determinato con lo studio di settore per la professione di veterinario, in ordine anche al monte orario, con la conseguenza semmai che doveva essere poi il contribuente a fornire la prova del proprio assunto.

Il motivo va condiviso, atteso che in tema di accertamento induttivo dei redditi, l'Amministrazione finanziaria può - ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, - fondare il proprio accertamento sia sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili "dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività svolta", sia sugli studi di settore, come nella specie, nel quale ultimo caso l'Ufficio non è tenuto a verificare tutti i dati richiesti per uno studio generale di settore, potendosi basare anche solo su alcuni elementi ritenuti sintomatici per la ricostruzione del reddito del contribuente (Cfr. anche Cass. Sentenza n. 16430 del 27/07/2011). Del resto in tema di accertamento tributario, la necessità che lo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli studi di settore testimoni una "grave incongruenza" espressamente prevista dal D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 62 sexies, aggiunto dalla legge di conversione 29 ottobre 1993, n. 427, ai fini dell'avvio della procedura finalizzata all'accertamento, deve ritenersi implicitamente confermata, nel quadro di una lettura costituzionalmente orientata al rispetto del principio della capacità contributiva, dalla L. 8 maggio 1998, n. 146, art. 10, comma 1, il quale, pur richiamando direttamente l'art. 62 sexies cit., non contempla espressamente il requisito della gravità dello scostamento, come nel caso in esame (V. pure Sez. U, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009).

Su tali punti perciò la sentenza impugnata non risulta motivata in modo giuridicamente corretto ed adeguato.

4. Col primo motivo la ricorrente lamenta insufficiente motivazione, poiché il giudice di appello non considerava che l'accertamento si basava pure sulle movimentazioni bancarie inerenti ai conti correnti, per i quali sia i versamenti che i prelevamenti costituivano elementi presuntivi di reddito, in mancanza "di prova contraria da fornirsi dalla parte privata.

La doglianza rimane assorbita dal motivo testé esaminato anche se tuttavia appare opportuno aggiungere - "*ad abundantiam*" - che in tema di accertamento delle imposte sui redditi, i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare di detti conti non fornisca adeguata giustificazione, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, poiché questa previsione e quella di cui all'art. 38, del medesimo D.P.R. hanno portata generale, riguardando la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente,

quale che sia la natura dell'attività svolta e dalla quale quei redditi provengano. Né può inferirsi l'applicabilità dell'art. 32 cit. ai soli soggetti che esercitino attività di impresa o di lavoro autonomo per via del riferimento testuale della disposizione ai "ricavi" ed alle "scritture contabili", in quanto il dato letterale risulta limitativo unicamente della possibilità per l'Ufficio di desumere reddito dai "prelevamenti", giacché non può presumersi in via generale e per qualsiasi contribuente la produzione di un reddito da una spesa, a differenza che per imprenditori o lavoratori autonomi, per i quali, invece, le spese non giustificate possono ragionevolmente ritenersi costitutive di investimenti (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 19692 del 27/09/2011, n. 10578 del 2011).

B) Ricorso incidentale.

5. Col motivo addotto a sostegno di esso il ricorrente per incidente lamenta violazione di norme di legge, in quanto la CTR compensava le spese del giudizio, nonostante che egli fosse rimasto del tutto vittorioso in secondo grado, come anche nel primo, senza che si pronunciasse sulle ragioni, per cui confermava tale statuizione del giudice di prime cure, e motivasse sulla relativa statuizione nel procedimento di appello.

La censura è inammissibile perché generica, posto che il ricorrente non ha riportato il tratto delle controdeduzioni con cui avrebbe addotto la questione al giudice del gravame. Inoltre – "*ad abundantiam*" - esso è infondato, atteso che in tema di condanna alle spese processuali, il principio della soccombenza va inteso nel senso che soltanto la parte interamente vittoriosa non può essere condannata, nemmeno per una minima quota, al pagamento delle spese stesse, e il suddetto criterio non può essere frazionato secondo l'esito delle varie fasi del giudizio, ma va riferito unitariamente all'esito finale della lite, senza che rilevi che in qualche grado o fase di esso la parte poi soccombente abbia conseguito un esito a lei favorevole. Con riferimento al regolamento delle spese il sindacato della Corte di cassazione è limitato ad accertare che non risulti violato il principio secondo il quale le spese non possono essere poste a carico della parte vittoriosa, con la conseguenza che esula da tale sindacato e rientra nel potere discrezionale del giudice di merito la valutazione dell'opportunità di compensare in tutto o in parte le spese di lite, e ciò sia nell'ipotesi di soccombenza reciproca, sia nell'ipotesi di concorso con altri giusti motivi, come nel caso in esame (V. pure Cass. Sentenze n. 406 del 11/01/2008, n. 4854 del 2007).

6. Ne deriva che il ricorso principale va accolto; l'altro incidentale va dichiarato inammissibile, con la conseguente cassazione della sentenza impugnata in relazione al primo, con rinvio al giudice di appello, altra sezione, il quale si uniformerà ai suindicati principi di diritto.

7. Quanto alle spese dell'intero giudizio, esse saranno regolate dal giudice del rinvio stesso.

P.Q.M.

La Corte riuniti i ricorsi, accoglie quello principale; dichiara inammissibile l'altro incidentale; cassa la sentenza impugnata in relazione al primo, e rinvia, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale del ..., altra sezione, per nuovo esame.