

Sentenza n. 4166 del 20 febbraio 2013 (ud. del 13 dicembre 2012) della Corte Cass., Sez. civ. V

Svolgimento del processo

L'agenzia delle entrate ricorre per cassazione nei confronti della sentenza della commissione tributaria regionale del ..., sez. dist. di ..., n.

Questa sentenza ha accolto l'appello di ... e ... avverso la decisione di primo grado, relativamente a un avviso di accertamento con il quale, in applicazione dei parametri di cui alla L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181, erano stati rettificati i ricavi conseguiti nell'anno 1996 e i connessi redditi da lavoro autonomo.

La ricorrente ha articolato quattro motivi di censura. Gli intimati hanno replicato con controricorso.

Motivi della decisione

1. - Va disattesa, preliminarmente, l'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dagli intimati. L'eccezione è sostenuta da un rilievo di tardività. Ma è manifestamente infondata posto che, ai fini del rispetto del termine lungo di cui all'art. 327 c.p.c. (la sentenza d'appello, pubblicata il ..., non è stata notificata), vale il noto principio, conseguente alla declaratoria di parziale incostituzionalità dell'art. 149 c.p.c., e della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 4, comma 3, per cui la notificazione si perfeziona, per il notificante, rispetto alla data di ricezione dell'atto da parte del destinatario, nella diversa antecedente data di consegna dell'atto medesimo all'ufficiale giudiziario (v. C. cost. n. 477/2002).

E la consegna risulta in tal caso avvenuta in data ..., come da attestazione dell'Unep della Corte d'appello di Roma.

2. - L'impugnata sentenza ha espresso l'avviso che il richiamo puro e semplice ai parametri non è sufficiente a motivare l'accertamento tributario.

In particolare ha affermato che nell'atto notificato ai contribuenti, oltre al riferimento ai detti parametri, erano stati riportati unicamente i dati della dichiarazione annuale. Non erano stati invece indicati il procedimento logico seguito e i passaggi che avevano consentito la determinazione dei maggiori ricavi. Talché era mancata l'indicazione degli elementi essenziali consentanei a una valutazione di correttezza dell'accertamento.

3. - L'amministrazione deduce, avverso la sentenza, quattro motivi conclusi dai prescritti quesiti.

I motivi sono i seguenti:

(i) violazione dell'art. 112 c.p.c., art. 329 c.p.c., artt. 342 e 346 c.p.c., in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, (art. 360 c.p.c., n. 4), per avere il giudice di secondo grado deciso su motivi di impugnazione formali, attinenti alla motivazione dell'avviso di accertamento, implicitamente disattesi in primo grado e non riproposti con l'appello;

(ii) violazione della L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181, artt. 2728 e 2697 c.c., (art. 360 c.p.c., n. 3), stante il principio che, in caso di accertamento di maggiori redditi, effettuato mediante utilizzazione dei parametri, a contraddittorio correttamente instaurato col contribuente, si determina una presunzione legale sufficiente a sostenere l'accertamento, in difetto di prova contraria incombente al contribuente medesimo;

(iii) violazione della L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181, (art. 360 c.p.c., n. 3) sotto il profilo che in ogni caso, ove l'accertamento sia motivato con richiamo ai suddetti parametri presuntivi, è da ritenere comunque soddisfatto il requisito formale della motivazione dell'atto; (iv) insufficiente motivazione su fatto decisivo (art. 360 c.p.c., n. 5), non avendo il giudice d'appello dato conto degli elementi di fatto e delle risultanze probatorie a giustificazione dello scostamento dalle risultanze dei parametri medesimi.

4. - I motivi, tra loro connessi e suscettibili di unitario esame, sono infondati alla stregua delle considerazioni che seguono.

5. - Il giudice d'appello ha ritenuto l'insufficienza del mero riferimento ai parametri nel contesto di un sindacato sostanziale di merito, al fine di affermarne, cioè, l'inidoneità a sorreggere la valutazione di correttezza dell'accertamento.

In tal senso - e contrariamente a quanto affermato nel primo motivo dell'odierno ricorso - l'appello del contribuente non è stato accolto sul presupposto di vizi formali dell'avviso (per la mancanza dell'elemento essenziale della motivazione), sebbene in ragione di una valutazione di inadeguatezza dei soli parametri - in difetto di più concreti elementi - a sorreggere l'accertamento.

6. - Ora non è corretto l'assunto della ricorrente circa il valore di presunzione legale attribuibile ai parametri di cui alla L. n. 549 del 1995 (art. 3, comma 181 e seg.).

Invero le sezioni unite di questa Corte, componendo le divaricazioni anteriormente avutesi sul tema, hanno chiarito, da un lato, che 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; e dall'altro che nel caso in cui il contribuente non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte, 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; e il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito medesimo (sez. un. n. 26635/2009).

Consegue che quel che da sostanza, all'accertamento mediante l'applicazione dei parametri è il contraddittorio con il contribuente, dal quale possono emergere elementi idonei a commisurare alla concreta realtà economica dell'impresa la presunzione indotta dal rilevato scostamento del reddito dichiarato.

Nel caso di specie è pacifico che l'invito al contraddittorio non era stato eluso.

Pertanto la motivazione dell'atto di accertamento non poteva esaurirsi nel mero rilievo del predetto scostamento dai parametri, ma doveva essere integrata (anche sotto il profilo probatorio) con le ragioni per le quali erano state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio, in quanto era da questo più complesso quadro che potevano emergere la gravità, la precisione e la concordanza attribuibili alla presunzione basata sui parametri, e la giustificabilità di un onere della prova contraria.

L'impugnata sentenza appare dunque uniformata al mentovato principio, ove si consideri che è la stessa ricorrente ad ammettere che i contribuenti avevano lamentato, impugnando l'avviso di accertamento, che non era stato tenuto in alcun conto quanto da loro dedotto in sede di contraddittorio procedimentale, allorché essi avevano giustificato il minor reddito sulla scorta di una patologia del ... determinativa di una ridotta capacità, di lavoro. Inferenza non implausibile, avuto riguardo al tipo di attività esercitata (vendita di apparecchi informatici).

Certo si è che non è in discussione che, invece, seppure a fronte di simile risultanza, l'atto impositivo aveva fatto ancora e soltanto riferimento ai soli parametri onde rettificare il reddito dichiarato.

6. - Alla luce delle esposte considerazioni il ricorso deve essere rigettato.

L'antiorità del ricorso rispetto all'intervento delle sezioni unite in materia giustifica la compensazione delle spese processuali.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese processuali.