Sentenza del 21/03/2018 n. 7031 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

C.B.M., esercente l'attività di commercio al dettaglio di materiali termo idraulici, impugnava l'avviso di accertamento per l'anno 1999 per Iva, Irpef ed Irap, effettuato dall'Agenzia delle entrate su base parametrica ai sensi del DPCM 29 gennaio 1996 ed adottato in esito all'omessa presentazione da parte del contribuente all'invito al contraddittorio.

L'impugnazione era respinta dal giudice di primo grado; la sentenza era confermata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio. Il contribuente propone ricorso per cassazione con sei motivi, cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso, con cui ripropone l'eccezione di inammissibilità del ricorso originario per tardività.

Motivi della decisione

1. Va disattesa, preliminarmente, l'eccezione di inammissibilità per tardività dell'originario ricorso sollevata dall'Agenzia delle entrate. La disposta ricostruzione del fascicolo di merito, per l'impossibilità della sua acquisizione, ha permesso di verificare che, mentre l'avviso di accertamento risulta ricevuto in data 15 luglio 2005, la notifica del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado è stata avviata il 29 ottobre 2005 con la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario ed il pagamento dei relativi diritti, sicchè, tenuto conto della sospensione dei termini feriali, il ricorso è tempestivo perchè introdotto il sessantesimo giorno.

2. Passando all'esame del ricorso, il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, in combinato disposto con la L. n. 212 del 2000, dovendosi ritenere la pretesa fiscale prescritta e inapplicabile in via retroattiva la proroga biennale L. n. 289 del 2002, ex art. 10.

2.1. Il motivo è infondato.

La proroga biennale dei termini di accertamento, accordata dalla L. n. 289 del 2002, art. 10, opera "in assenza di deroghe contenute nella legge" sia nel caso in cui il contribuente non abbia inteso avvalersi di tali disposizioni, pur avendovi astrattamente diritto, sia nel caso in cui non abbia potuto farlo, atteso che il meccanismo di proroga è finalizzato a tutelare il preminente interesse dell'Amministrazione finanziaria all'accertamento e alla riscossione delle imposte (Cass. n. 16964 del 11/08/2016), sicchè va esclusa la contestata decadenza.

3. Il secondo motivo denuncia la violazione della L. n. 549 del 1995, art. 3, commi 181 e 183, in combinato disposto con il D.P.R. n. 400 del 1988, art. 17, comma 4, lett. d, per essere il d.p.c.m. 27 marzo 1997 sfornito del parere del Consiglio di Stato.

3.1. Infondata è anche la seconda censura avendo la Corte già precisato, dictum dal quale non vi è ragione di discostarsi, che "il D.P.C.M. 29 gennaio 1996 (sulla "Elaborazione dei parametri per la determinazione di ricavi, compensi e volume d'affari sulla base delle caratteristiche e delle condizioni di esercizio sull'attività svolta", determinati ai sensi della L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, comma 181) non viola la L. 23 agosto 1988, n. 400, art. 17, per essere stato emanato senza il parere preventivo del Consiglio di Stato, in quanto non è un atto di natura regolamentare - nè attuativo di legge, ai sensi del primo comma, nè delegificante, ai sensi del comma 2 -, non essendo espressione di una potestà normativa, secondaria rispetto a quella legislativa, attribuita all'amministrazione, e non disciplina in astratto tipi di rapporti giuridici mediante una regolazione attuativa o integrativa della legge, ma è solo un provvedimento amministrativo a carattere generale, in quanto espressione di una semplice potestà amministrativa, essendo rivolto alla cura concreta di interessi pubblici, con effetti diretti nei confronti di una pluralità di destinatari non necessariamente determinati nel provvedimento, ma determinabili" (Cass. n. 16055 del 07/07/2010; Cass. n. 17806 del 17/10/2012; Cass. n. 16158 del 28/06/2017).

4. Il terzo mezzo denuncia violazione dell'art. 53 Cost. e art. 2697 c.c., non potendosi fondare l'accertamento sul mero scostamento dai parametri o dallo studio di settore, dovendo l'Amministrazione finanziaria, invece, provare i presupposti della pretesa.

4.1. Il quarto motivo denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.C.M. 29 gennaio 1996 in combinato disposto con il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39: la CTR ha ritenuto, pur in assenza di irregolarità delle scritture contabili, applicabili i parametri e lo studio di settore e fondato l'accertamento sullo scostamento del dichiarato rispetto ad essi, mentre dovevano essere valutati elementi che fossero riferibili al contribuente.

4.2. Il quinto motivo denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, L. n. 241 del 1990, art. 3, e art. 2728 c.c., per aver la CTR erroneamente ritenuto motivato l'avviso di accertamento, invece fondato solo sull'applicazione dei parametri.

4.3. Il terzo, il quarto e il quinto motivo, il cui esame va effettuato unitariamente in quanto logicamente connessi, sono infondati.

4.4. Il ricorrente dubita, sostanzialmente, che l'accertamento possa essere compiuto legittimamente ove si fondi esclusivamente sullo scostamento dagli standards di cui ai parametri (o, quando applicabili, di cui agli studi di settore), ma richieda una necessaria personalizzazione, il cui onere di acquisizione e prova incombe sull'Amministrazione finanziaria e che, correlativamente, non possa ritenersi idonea la motivazione che si fondi sulla mera divergenza. Tale assunto, peraltro, non tiene conto che, secondo la costante e consolidata giurisprudenza della Corte, "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 sè 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 fase, infatti, quest'ultimo ha la facoltà di contestare l'applicazione dei parametri provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale, con ciò costringendo l'ufficio - ove non ritenga attendibili le allegazioni di parte - ad integrare la motivazione dell'atto impositivo indicando le ragioni del suo convincimento. Tuttavia, ogni qual volta il contraddittorio sia stato regolarmente attivato ed il contribuente ometta di parteciparvi ovvero si astenga da qualsivoglia attività di allegazione, l'ufficio non è tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata in ragione del semplice disallineamento del reddito dichiarato rispetto ai menzionati parametri" (già Sez. U, n. 26635 del 2009; ma v. anche Cass. n. 11633 del 2013; Cass. n. 17646 del 2014; Cass. n. 10047 del 2016; Cass. n. 14288 del 2016).

4.5. Nella vicenda in esame è pacifico (e, invero, in alcun modo contestato o dedotto dal contribuente) che l'avviso veniva emesso "a seguito di omessa presentazione da parte del contribuente all'invito al contraddittorio", sicchè deve concludersi che la procedura sia stata legittimamente intrapresa e conclusa dalla Amministrazione finanziaria e che, inoltre, correttamente la CTR abbia ritenuto l'avviso (comunque neppure riprodotto dal ricorrente in difetto di autosufficienza) motivato in termini adeguati.

5. Il sesto motivo denuncia omessa valutazione degli elementi in fatto dedotti dal contribuente a giustificazione della dichiarazione dei redditi e, quindi, dello scostamento rispetto all'applicazione dei parametri.

5.1. La censura è inammissibile per difetto di autosufficienza, non avendo il ricorrente riprodotto nessuna delle documentazioni asseritamente poste a fondamento delle sue contestazioni, del resto solo genericamente affermate, fermo restando, in ogni caso, che la CTR non ha omesso di valutare gli elementi dedotti dal contribuente ma li ha considerati per escluderne esplicitamente la consistenza probatoria ("l'appellante si è limitato ad affermare... circostanze non suffragate da elementi di prova certi").

6. Il ricorso va pertanto respinto e le spese, liquidate come in dispositivo, regolate per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in Euro 5.250,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 23 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza