Sentenza del 07/03/2019 n. 6617 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 22/03/2011 (dep. il 05/04/2011), la CTR della Puglia, pronunciando sull'appello proposto dal sig. L. S. , ha confermato la pronuncia impugnata, ribadendo la validità dell'avviso di accertamento oggetto di ricorso, e ha condannato l'appellante alle spese del grado.

Lo S. esercitava attività professionale di odontoiatra che disimpegnava sia in regime di convenzione con il SSN che presso il «Centro dentale F.lli B.» di Manfredonia. Con avviso di accertamento n. xxxxxxxxx, l'Agenzia delle Entrate aveva rettificato, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, il reddito dichiarato per l'anno di imposta 2005 perché aveva rilevato uno scostamento del reddito prodotto rispetto a quello minimo indicato negli studi di settore e l'antieconomicità dell'attività professionale, posto che le spese erano da ritenersi del tutto esorbitanti rispetto ai compensi dichiarati. Di conseguenza, il reddito professionale dichiarato in euro 68.024,00 era stato rettificato in euro 131.341,00.

1.2. Nel validare le conclusioni della CTP e dell'avviso di accertamento impugnati, la CTR ha osservato che l'antieconomicità dell'attività professionale complessivamente analizzata legittimava la ritenuta sussistenza di compensi non percepiti ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973. E' antieconomica, secondo i Giudici dell'appello, un'attività professionale nella quale le spese corrispondono al 90% degli introiti. Tale conclusione non muta per il fatto che l'attività libero-professionale fosse svolta anche in regime di convenzione con il centro odontoiatrico, attesa la sproporzione tra i compensi percepiti, pari ad euro 50,00, risultanti dalla dichiarazione del sostituto di imposta, e le 55 fatture relative a lavori (protesi o simili) commissionati dal professionista alla struttura.

2.Per la cassazione della sentenza ricorre lo S. che articola due motivi.

3. L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile o che sia comunque rigettato.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4.11 ricorso è infondato.

5. Con il primo motivo il ricorrente eccepisce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973.

Deduce, al riguardo, che l'incompletezza, la falsità e l'inesattezza dei dati contenuti nella dichiarazione dei redditi non deriva dall'esame delle scritture contabili e che, in ogni caso, non sembrano ricorrere le condizioni per l'applicazione del metodo induttivo posto che l'Ufficio non indica minimamente quali siano le presunzioni alle quali ha fatto ricorso all'esito dell'esame della documentazione contabile.

5.1.11 motivo è inammissibile perché manifestamente infondato e volto ad un sostanziale riesame delle condizioni che legittimano, nel caso di specie, il ricorso all'accertamento analitico-induttivo ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973.

5.2. La regolarità formale della contabilità non è di ostacolo all'accertamento analitico-induttivo se l'antieconomicità dell'attività lascia desumere l'esistenza di elementi positivi non dichiarati (cfr., sul punto, Sez. 6-5, n. 26036 del 30/12/2015, Rv. 638203 - 01, secondo cui l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente utilizzando le incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incombendo su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni; nello stesso senso, Sez. 5, n. 23550 del 05/11/2014, Rv. 632959 - 01; Sez. 5, n. 20060 del 24/09/2014, Rv. 632350 - 01).

5.3. La CTR dà ampiamente conto non solo della antieconomicità dell'attività svolta (che produceva utili assorbiti per la quasi totalità dalle spese) ma anche delle presunzioni gravi, precise e concordanti dalle quali sono state desunte le attività non dichiarate e consistite nella oggettiva irrisorietà dei compensi percepiti in un anno dal centro dentale (euro 55,00) a fronte di 55 fatture passive ricevute dal contribuente per attività svolte nel centro stesso.

5.4. Non corrisponde perciò a vero che la rettifica del reddito è avvenuta sul solo rilievo della antieconomicità dell'attività.

6. Con il secondo motivo il contribuente eccepisce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia ed in particolare in merito alla convenzione con il centro dentale.

Deduce che il tempo dedicato all'attività specialistica in base alla convenzione è notevolmente limitato (due giorni a settimana) e che il compenso spettante al professionista è pari al 30% delle prestazioni fatturate, con la conseguenza che tale attività non può essere produttiva degli utili non dichiarati.

Nell'anno in questione, peraltro, egli aveva agito diversamente avendo fatturato l'intera prestazione al cliente e acquistando il materiale occorrente al centro, di qui la presenza di costi elevati a fronte di compensi minimi.

6.1. Deve essere escluso, in primo luogo, il profilo di inammissibilità dedotto dall'Ufficio derivante dalla proposizione di motivi multipli o cumulativi. La giurisprudenza citata dall'Agenzia delle Entrate risale all'epoca nella quale la vigenza dell'art. 366-bis, cod. proc. civ., imponeva, a pena di inammissibilità, la formulazione di quesiti di diritto a conclusione dell'illustrazione di ciascun motivo.

Si era affermato come non fosse consentito al ricorrente censurare con un unico motivo (e quindi con un unico quesito) sia la mancanza, sia l'insufficienza, sia la contraddittorietà della motivazione (Sez. 5, n. 5471 del 29/02/2008, Rv. 602125 - 01; Sez. 5, n. 1906 del 29/01/2008, Rv. 601871 - 01).

6.2. In realtà, la questione relativa alla possibilità di proporre il motivo di ricorso per cassazione sotto uno o più dei diversi profili previsti per ciascuno dei casi elencati dall'art. 360 cod. proc. civ. va risolta alla luce della necessaria specificità dei motivi di impugnazione che costituisce un corollario del principio devolutivo delle impugnazioni, immanente e trasversale all'ordinamento processuale italiano, in conseguenza del quale il giudice dell'impugnazione non deve essere posto nella condizione di dover rielaborare l'impugnazione, al fine di estrarre dal coacervo indifferenziato dai motivi quelli suscettibili di un utile scrutinio (cosi, in sede penale, Cass. pen., Sez. 1, n. 39122 del 22/09/2015, Rv. 264535; ancor più netta, sul punto, Cass. pen., Sez. 2, n. 19712 del 06/02/2015, Rv. 263541; in sede civilistica, da ultimo, Sez. 6-2, n. 11603 del 14/05/2008, Rv. 648533 - 01, secondo cui il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, delimitato e vincolato dai motivi di ricorso, che assumono una funzione identificativa condizionata dalla loro formulazione tecnica con riferimento alle ipotesi tassative formalizzate dal codice di rito. Ne consegue che il motivo del ricorso deve necessariamente possedere i caratteri della tassatività e della specificità ed esige una precisa enunciazione, di modo che il vizio denunciato rientri nelle categorie logiche previste dall'art. 360 c.p.c., sicché è inammissibile la critica generica della sentenza impugnata, formulata con un unico motivo sotto una molteplicità di profili tra loro confusi e inestricabilmente combinati, non collegabili ad alcuna delle fattispecie di vizio enucleate dal codice di rito).

6.3. Nel caso di specie, al di là della sua fondatezza, l'oggetto della censura è chiaro, nella misura in cui si addebita alla CTR di non aver correttamente valutato la citata convenzione e il comportamento tenuto dal ricorrente nell'anno di imposta di che trattasi.

6.4. Sennonché è evidente che la questione posta è di natura squisitamente fattuale. Il sindacato di legittimità demandato alla Corte di Cassazione ai sensi dell'art. 360 n. 5 cod. proc. civ. non consiste nella rivalutazione degli elementi di merito, ma nel controllo dell'operato del giudice circa il dovere di esaminare i fatti costitutivi estintivi o modificativi del rapporto in contestazione e nello stabilire se la decisione sia sorretta da adeguata e logica motivazione, e ciò al fine di accertare, attraverso l'esposizione dei motivi della decisione stessa, se l'indagine sia esente da manchevolezze, lacune o contraddizioni e che non sia stato omesso l'esame di alcun punto decisivo della controversia. Sicché non é consentito, in sede di legittimità, un riesame del merito della controversia neppure attraverso il tramite strumentale del n. 5 dell'art. 360 cod. proc. civ. che, nei suoi limiti obbiettivi e nella finalità sua propria, è volto unicamente al controllo di

legalità sul modo e sui mezzi adoperati dal giudice nella motivazione delle fonti del suo convincimento in modo da rendere possibile seguirne il processo logico.

6.5.11 motivo è dunque inammissibile.

7. Al rigetto del ricorso segue la condanna alle spese sostenute nel grado dall'Agenzia delle Entrate liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorse e condanna la ricorrente al pagamento delle spese in favore dell'Agenzia delle Entrate che liquida, per onorari, in euro 5.000,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 16/10/2018.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza