Sentenza del 12/12/2022 n. 36213 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A.A. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 1569/3/2015 pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, depositata il 15.4.2015. L'Agenzia delle Entrate, si è costituita in giudizio con controricorso. La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 18069/2021, ha dichiarato il ricorso inammissibile ed ha condannato il contribuente ricorrente al pagamento delle spese.

Sul presupposto che l'ordinanza di questa Corte fosse affetta da errore di fatto ai sensi dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4), come richiamato dall'art. 391-bis, c.p.c., veniva proposto ricorso per revocazione. L'Agenzia si è costituita per resistere al mezzo.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso il contribuente deduce come la Corte di Cassazione, nell'ordinanza impugnata, dopo avere illustrato il motivo di ricorso, ha così affermato: "La censura è inammissibile. Invero la CTR - nel riformare la sentenza di primo grado sfavorevole alla Agenzia delle Entrate - ha ritenuto che l'Ufficio avesse operato avvalendosi di accertamento induttivo "puro" ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. c), che si fonda - come nella specie si è verificato - su presunzioni per le quali non sono richiesti i requisiti della gravità della precisione e della concordanza. Tale statuizione - nella quale consiste la decisione della CTR - non è stata in nessun modo censurata dal ricorrente: da qui la inammissibilità del ricorso".

Ritiene il ricorrente che la Corte sia incorsa in errore di fatto laddove ha ritenuto che la statuizione della CTR, relativa all'accertamento induttivo "puro", non fosse stata "in nessun modo censurata dal ricorrente". Invero, la CTR aveva affermato che: "l'ufficio ha operato con accertamento induttivo "puro"... Posta l'esistenza dei presupposti dell'accertamento induttivo "puro", è necessario che questa Commissione accerti se l'Ufficio ne ha giustificato il contenuto con presunzioni plausibili e razionali. In tal caso può certamente considerarsi idonea, una motivazione che faccia riferimento a risultati degli studi di settore".

A fronte di ciò il ricorrente aveva proposto la seguente censura: "Ebbene, tale pronuncia deve ritenersi illegittima. Invero, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, e D.P.R. n. 633 del 1973, art. 55, comma 1, prevedono la possibilità per l'Ufficio di operare un accertamento induttivo, nelle ipotesi indicate dalle stesse norme, utilizzando presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. Tuttavia, come chiarito da codesta Ecc.ma Corte di Cassazione, il procedimento di accertamento induttivo "non consente all'Amministrazione di individuare il reddito a suo totale arbitrio" (Cass., n. 17133 del 3 agosto 2007) essendo necessario sempre che

gli elementi presuntivi utilizzati siano inferenti ed inerenti alla realtà verificata. Nella fattispecie in esame, invece, le risultanze dello studio di settore poste ad esclusiva base dell'accertamento non possono ritenersi inferenti ed inerenti in quanto il contribuente per l'anno d'imposta in questione era pacificamente escluso dall'applicazione degli studi di settore trattandosi di anno d'inizio dell'attività "risulta documentalmente provato (cfr. certificato di attribuzione partita iva versato in atti) e mai contestato dall'Ufficio che il Sig. A.A. abbia iniziato la propria attività nell'anno 2003 e, quindi, nell'anno d'imposta oggetto di accertamento. Ebbene, è pacifico che l'inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta costituisca causa di esclusione dall'applicazione studi di settore (cfr. Min. Fin., Circ. n. 110 E del 21.5.1999 e Guida agli studi di settore - allegato 1). Pertanto, le risultanze dello studio di settore, erroneamente applicate al Sig. A.A. in quanto soggetto escluso, non possono in alcun modo essere utilizzate al fine di operare una ripresa fiscale." Dunque, tutto ciò considerato, deve ritenersi che il Giudice di appello abbia pronunciato una sentenza illegittima. Lo stesso, infatti, ha ritenuto apoditticamente idonea la motivazione dell'accertamento "che faccia riferimento a risultati degli studi di settore" senza correttamente considerare che l'Agenzia delle Entrate può utilizzare ai fini dell'accertamento induttivo "i dati e le notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza" purchè tali dati e notizie siano giuridicamente utilizzabili. Nella fattispecie in esame il Giudice ha tuttavia ritenuto idonei a motivare l'accertamento induttivo i risultati di uno studio di settore inutilizzabile ai fini dell'accertamento in quanto riferentesi ad anno d'imposta d'inizio attività, pacificamente escluso dall'applicazione degli studi di settore. A ciò aggiungasi che non può costituire presunzione "plausibile e razionale" quella derivante da uno studio di settore dal quale emerga uno scostamento non grave in presenza, peraltro, di una sentenza che - pur relativamente all'anno d'imposta successivo - abbia valutato e ritenuto la "realtà produttiva coerente con la realtà socio-economica del contesto ambientale del comune di riferimento" nonchè in mancanza di provate motivazioni circa l'asserita inutilizzabilità della relazione giustificativa presentata dal contribuente. In altri termini, la Commissione Tributaria Regionale di Palermo avrebbe dovuto considerare che uno studio di settore inapplicabile per l'anno d'imposta accertato e, comunque, valutato inconferente con sentenza, in presenza di scostamento non grave e di relazione giustificativa presentata dal contribuente, non possa ritenersi idoneo elemento presuntivo per motivare una ripresa fiscale induttiva. Infatti tale studio di settore, nella specie, non può ritenersi configuri il dato o la notizia di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39. Pertanto, la sentenza impugnata deve ritenersi illegittima". Tali censure sarebbero state ribadite anche nella memoria ex art. 380-bis c.p.c., comma 1, depositata il 5.1.2021.

Inoltre, a parere del ricorrente, l'assunto errore di fatto sarebbe idoneo a legittimare la revocazione, poichè - oltre ad essere la conseguenza di una falsa percezione di quanto emergente direttamente dagli atti (e segnatamente dal ricorso per cassazione) - sarebbe anche decisivo, costituendo il motivo essenziale e determinante della pronuncia impugnata per revocazione.

2. L'Agenzia, nel proprio controricorso, eccepisce la tardività del ricorso per revocazione, essendo lo stesso stato proposto il 21 gennaio 2022, laddove l'ordinanza venne depositata il 24 giugno 2021, cioè oltre sei mesi prima. Essa inoltre ritiene che la decisione sia basata su una valutazione di diritto, ed in particolare sul fondarsi l'accertamento induttivo su presunzioni non dotate delle

caratteristiche previste dall'art. 2729 c.c., in quanto conseguenti ad un rifiuto di esibizione della documentazione richiesta (D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39).

3. Premessa l'infondatezza della questione di tardività del ricorso, dal momento che il termine semestrale per la proposizione del ricorso per revocazione non decorre durante il periodo di sospensione feriale dei termini di cui alla L. 7 ottobre 1969, n. 742, come modificata dal D.L. 27 giugno 2015, n. 83, il ricorso è inammissibile, facendo difetto il requisito dell'errore revocatorio. Il fatto che la CTR abbia ritenuto che l'Ufficio avesse operato avvalendosi di accertamento induttivo "puro", che si fonda - come nella specie si è verificato - su presunzioni per le quali non sono richiesti i requisiti di gravità, precisione e concordanza, non appare in effetti censurato o meglio contestato. Ciò che fa il ricorrente nel suo motivo di ricorso in cassazione, come si ricava dallo stralcio riportato, è piuttosto di ritenere che tale accertamento induttivo puro non potesse basarsi su "uno studio di settore inapplicabile per l'anno d'imposta accertato e, comunque, valutato inconferente con sentenza, in presenza di scostamento non grave e di relazione giustificativa presentata dal contribuente". La contestazione in ordine all'applicabilità dello studio di settore ed all'entità dello scostamento erano invece pienamente stati presi in considerazione dall'ordinanza, che dunque li aveva ben presenti, tanto da riportarli puntualmente al punto precedente, dove infatti si legge "Il motivo denuncia (...) a ragione del fatto che l'anno di interesse (2003) coincide con il primo anno di attività della ditta (...); inoltre (...) ha richiamato la sentenza della CTP in punto scostamento tra quanto dichiarato e quanto risultante dallo studio di settore e la propria relazione giustificativa dello scostamento...". Dunque, la censura formulata dal ricorrente - che tra l'altro attiene proprio ad uno dei punti controversi tra le parti - si riduce ad aspetti che attengono non alla percezione ma al giudizio, il cui eventuale errore non può mai giustificare il rimedio in esame.

Da tanto discende l'inammissibilità del ricorso, con aggravio di spese per il ricorrente soccombente.

4. Sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato.

P.Q.M.

Dichiara l'inammissibilità del ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese di lite che liquida in Euro 4.100,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Dichiara la sussistenza i presupposti processuali per l'obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 12 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 12 dicembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza