

25084 14



M

REPUBBLICA ITALIANA  
In nome del popolo italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto:  
-accertamento reddito-  
-parametri art.3 co.181  
l. 549.1995 -portata-  
extrapetizione -quesiti

Sezione Quinta Tributaria

Pron 25084

Composta dagli Ill.mi Signori Magistrati

R.G.N. 16313/09  
Cron.  
Rep.  
Ud. 24.9.2014

Dott. Aurelio Cappabianca  
Dott. Camilla Di Iasi  
Dott. Antonio Greco  
Dott. Massimo Ferro  
Dott. Guido Federico  
Ha pronunciato la seguente

Presidente  
Consigliere  
Consigliere  
Consigliere relatore  
Consigliere

2854  
14

SENTENZA

Sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore p.t., rappr. e dif. dall'Avvocatura Generale dello Stato, elett. dom. nei relativi uffici, in Roma, via dei Portoghesi n.12

-ricorrente -

Contro

VERDONE Vito, rappr. e dif. dall'avv. Antonio Rosario Trocino, del foro di Matera ed elett. dom. presso l'avv. Francesco Scardaccione, in Roma, piazza del Paradiso n. 55, come da procura a margine dell'atto di costituzione di nuovo difensore

-controricorrente-

per la cassazione della sentenza Comm. Tribut. Reg. di Basilicata 9.6.2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del giorno 24 settembre 2014 dal Consigliere relatore dott. Massimo Ferro;

udito il P.M. in persona del sostituto procuratore generale dott. Giovanni Giacalone, che ha concluso per l'inammissibilità, in subordine il rigetto del ricorso.

## IL PROCESSO

Agenzia delle Entrate impugna la sentenza della Commissione Tributaria Regionale Basilicata 9.6.2008 che, accogliendo l'appello del contribuente Vito Verdone avverso la sentenza C.T.P. di Matera 99/02/2005, ebbe a dichiarare l'illegittimità dell'avviso di accertamento spiccato per l'anno 1996 a carico del contribuente, quanto ad IRPEF, IVA, SSN e contributo straordinario per l'Europa, sulla base di parametri ritenuti dunque insufficienti alla relativa giustificazione di rettifica, non avendo l'Ufficio apportato elementi ulteriori rispetto alle elaborazioni matematico-statistiche e comunque non avendo dato conto della diversa realtà economica pur rappresentata dal soggetto destinatario del controllo sostanziale.

Il ricorso è affidato a tre motivi e ad esso resiste con controricorso il contribuente.

## I FATTI RILEVANTI DELLA CAUSA E LE RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il *primo motivo*, il ricorrente ha dedotto l'omessa motivazione su un fatto decisivo della controversia in relazione all'art.360 n. 5 cod.proc.civ., rilevando come la sentenza della C.T.R. non abbia pronunziato sull'eccezione di tardività e novità di alcuni motivi di appello introdotti dal contribuente, che ha inammissibilmente mutato la propria contestazione dell'avviso di accertamento, chiedendo di valorizzare la criticità della situazione economica della sua attività, superando così il tema del contesto depresso della zona di operatività.

Con il *secondo motivo*, il ricorrente ha dedotto la violazione di legge con riguardo all'art.57 d.lgs. n. 546/1992 e all'art.112 cod.proc.civ., in relazione all'art.360 n.3 cod.proc.civ., avendo erroneamente la C.T.R. accolto l'appello dando così ingresso a fatti nuovi solo in secondo grado introdotti dal contribuente, che ha inammissibilmente ampliato il *thema decidendum* alla contestazione di legittimità dell'avviso di accertamento.

Con il *terzo motivo*, il ricorrente ha dedotto il vizio di insufficiente motivazione, in relazione all'art.360 n.5 cod.proc.civ., non avendo la C.T.R. dato conto del modo con cui sull'attività edile del contribuente si riflettesse la circostanza dell'area depressa in cui egli operava.

1. Il *primo* ed il *terzo motivo*, da trattare unitariamente perché oggetto di redazione omogenea, sono *inammissibili*, operando in tema il principio per cui il motivo di ricorso per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione è affetto da inammissibilità



qualora non sia stato formulato il quesito di fatto, mancando la conclusione a mezzo di apposito momento di sintesi, anche quando l'indicazione del fatto decisivo controverso sia rilevabile dal complesso della formulata censura, attesa la *ratio* che sottende la disposizione indicata, associata alle esigenze nomofilattiche dell'accesso alla S.C., la quale deve essere posta in condizione di comprendere, dalla lettura del solo quesito, quale sia l'errore commesso dal giudice di merito (Cass. 24255/2011). La censura è inaccoglibile ancor più se si osserva che la ricorrente ha descrittivamente riportato, anche con riguardo al terzo motivo, intere parti del ricorso di primo grado e della decisione della C.T.R., senza isolare in modo chiaro la questione critica enunciativamente posta in relazione all'art.360 co.1. n.5 cod.proc.civ., peraltro di apparente maggiore aderenza ad una prospettazione che avrebbe dovuto condurre ad un'impugnazione fondata sull'*error in procedendo*, ai sensi del n.4 dell'art. cit., almeno laddove si fosse voluto avversare la correttezza di una decisione assunta su motivi di contestazione introdotti per la prima volta in appello.

2. Il *secondo motivo* è parimenti *inammissibile*. Al di là della rubrica, meglio armonizzabile avuto riguardo al n.4 del co.1 dell'art.360 cod.proc.civ., piuttosto che al n.3, la denunciata extrapetizione non sussiste, ove si consideri che sin dall'atto introduttivo il contribuente ha operato una complessiva contestazione della sufficienza dei parametri - *rectius* dei risultati econometrici da essi discendenti - a rappresentare in sé e per sé e dunque in modo idoneo i propri compensi, ricavi e volumi d'affari, invece offrendo all'Ufficio, all'esito del contraddittorio, elementi di fatto che dovevano tener conto delle *'caratteristiche'* e delle *'condizioni di esercizio'* dell'attività svolta, alla cui stregua le stesse norme applicate, in particolare il co. 184 dell'art.3 l. n.549/1995, giustificano la *'determinazione'* del maggior reddito presuntivamente accertato. Opera in tema il principio, cui il Collegio intende dare continuità, per cui *"l'accertamento tributario standardizzato mediante 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, con il contribuente. In tale sede, questi ha l'onere di provare, senza limitazione di mezzi e contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma va integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate. L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standards al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa. In tal caso, però, egli ne assume le conseguenze, in quando 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, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito."* (Cass. 11633/2013). Nella specie, il contraddittorio processuale ha dato esito

positivo, avendo il contribuente fornito specifiche prove della inapplicabilità dei parametri per come astrattamente adeguati alla sua attività, sulla base di circostanze – già prospettate nel ricorso introduttivo - il cui censimento da parte della C.T.R. appare da un lato possibile e, dall'altro, interno alla valorizzazione critica di fattori che la stessa Agenzia riporta nella pedissequa trascrizione del ricorso di primo grado e che si compendiano nell'operatività del Verdone in una zona economicamente depressa, a scarsa ed anzi recessiva vocazione economica di settore (quello edile), oltre che nella acquisizione, per l'anno 1996, di soli due appalti e tanto più per opere a bassa intensità tecnologica, con impiego strutturale di mezzi modesti. Tutti tali elementi hanno rinvenuto una ripresa in motivazione della sentenza della C.T.R. e costituiscono la logica esplicitazione di circostanze provenienti dalla difesa di primo grado, dunque derivandone l'inconferenza della ragione contestativa dedotta in sede di legittimità, avendo la sentenza impugnata fatto applicazione della regola sopra riportata circa la superabilità delle presunzioni semplici recate dai parametri e tratto il proprio convincimento dal quadro avversativo prospettato sin dal ricorso avanti alla C.T.P. Non si può dire invero che il potere-dovere del giudice di inquadrare nella esatta disciplina giuridica i fatti e gli atti che formano oggetto della contestazione abbia ecceduto il limite del rispetto dell'ambito delle questioni proposte in modo che siano lasciati immutati il *petitum* e la *causa petendi*, mediante introduzione nel tema controverso di nuovi elementi di fatto. In realtà, il vizio di ultrapetizione o extrapetizione ricorre solo quando il giudice del merito, interferendo nel potere dispositivo delle parti, alteri gli elementi obiettivi dell'azione (*petitum* e *causa petendi*) e, sostituendo i fatti costitutivi della pretesa, emetta un provvedimento diverso da quello richiesto (*petitum* immediato) ovvero attribuisca o neghi un bene della vita diverso da quello conteso (*petitum* mediato). Ne consegue che il vizio in questione si verifica quando il giudice pronuncia oltre i limiti delle pretese o delle eccezioni fatte valere dai contraddittori, attribuendo alla parte un bene della vita non richiesto o diverso da quello domandato (Cass. 455/2011). Inoltre, il divieto di nuove eccezioni in appello, introdotto per il giudizio contenzioso ordinario con la legge 26 novembre 1990, n. 353, tramite la riforma dell'art. 345 cod. proc. civ., e successivamente esteso al giudizio tributario dall'art. 57 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, si riferisce esclusivamente alle eccezioni in senso stretto o proprio, rappresentate da quelle ragioni delle parti sulle quali il giudice non può esprimersi se manchi l'allegazione ad opera delle stesse, con la richiesta di pronunciarsi al riguardo. Detto divieto non può mai riguardare, pertanto, i fatti e le argomentazioni posti dalle parti medesime a fondamento della domanda, che costituiscono oggetto di accertamento, esame e valutazione da parte del giudice di secondo grado, il quale, per effetto dell'impugnazione, deve a sua volta pronunciarsi sulla domanda accolta dal primo giudice, riesaminando perciò fatti, allegazioni probatorie ed argomentazioni giuridiche che rilevino per la decisione (Cass.6391/2013, 15646/2004).

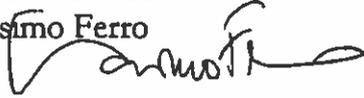
Il ricorso va dunque dichiarato inammissibile, con condanna delle spese secondo le regole della soccombenza e liquidazione come da dispositivo.

P.Q.M.

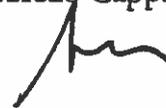
La Corte dichiara inammissibile il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 3.000, oltre al 15% riconosciuto in via forfettaria ed agli accessori come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 24 settembre 2014.

il consigliere estensore  
dott. Massimo Ferro



il Presidente  
dott. Aurelio Cappabianca



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 26 NOV. 2014



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA