



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE CIVILE V

Oggetto: IVA, IRPEF, CSE,  
CSSN - Accertamento

19951 10

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Enrico	Altieri	Presidente
Eugenia	Marigliano	Consigliere
Camilla	Di Iasi	Consigliere
Biagio	Virgilio	Consigliere
Achille	Meloncelli	Rel. Consigliere

R.G.N. 21418/2006

Cron. 19951

Rep.

UD. 07.06.2010

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso rgn 21418/2006, proposto dalla signora di seguito  
anche "Contribuente", rappresentata e difesa dagli avv. e  
presso il quale è elettivamente domiciliata in Via  
, Roma;

- ricorrente -

contro

l'Agenzia delle entrate, di seguito "Agenzia", in persona del Direttore in  
carica, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la  
quale è domiciliata in Roma, Via dei

- intimata e controricorrente -

1327 avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale (CTR) di Mila-  
2010 no, Sezione staccata di Brescia, 3 ottobre 2005, n. 178/66/05, depositata il  
17 ottobre 2005;

udita la relazione sulla causa svolta nell'udienza pubblica del 7 giugno 2010



udito l'avv. \_\_\_\_\_ per l'Agenzia;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Wladimiro De Nunzio, che ha concluso per l'accoglimento del quarto motivo del ricorso.

*Svolgimento del processo*

*1. Gli atti di incoazione del giudizio di legittimità*

1.1. Il 14 luglio 2006 è notificato all'Agenzia un ricorso della Contribuente per la cassazione della sentenza descritta in epigrafe, che ha accolto l'appello dell'Ufficio di Brescia 2 dell'Agenzia contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale (CTP) di Brescia n. 111/09/2002, che aveva accolto il ricorso della Contribuente contro l'avviso di accertamento n. ROL00000211 dell'IVA e dell'Irpef 1996.

1.2. Il 9 ottobre 2006 è notificato alla Contribuente il controricorso dell'Agenzia.

*2. I fatti di causa*

I fatti di causa sono i seguenti:

- a) la signora \_\_\_\_\_, esercente l'attività di procuratore legale in regime di contabilità semplificata, è sottoposta all'accertamento dei suoi redditi del 1996 su base parametrica: i suoi compensi sono aumentati da £ 26.107.000 a £ 40.156.000 e il suo reddito imponibile è aumentato da £ 8.279.000 a £ 22.238.000;
- b) la Contribuente, vittoriosa in primo grado, resta soccombente in appello.

*3. La motivazione della sentenza impugnata*

La sentenza della CTR, oggetto del ricorso per cassazione, è così motivata: «è determinante l'esistenza della partita IVA a far tempo dal 1993. / E' vero che l'interessata è diventata procuratore legale soltanto nel 1996, ma ciò non impediva precedentemente una attività di consulenza lega-

*SM<sup>2</sup>*



le avendo oltretutto l'abilitazione al patrocinio come riconosciuto in sede di udienza. / Non si giustificerebbe altrimenti l'apertura di una partita iva con tutti i costi e gli adempimenti connessi. Prestazioni veramente occasionali potevano essere svolte senza questo adempimento (bastava una ricevuta con bollo soggetta a ritenuta di acconto). ...l'applicazione dei parametri è quindi perfettamente legittima>>.

4. Il ricorso per cassazione de è sostenuto con cinque motivi d'impugnazione e, dichiarato il valore della causa nella misura compresa tra € 5.200,00 e 25.900,00, si conclude con la richiesta che sia cassata la sentenza impugnata, con ogni conseguente statuizione e con vittoria di spese / anche in ordine alle spese processuali.

5. Il controricorso dell'Agencia si concludono con la richiesta che sia dichiarata l'inammissibilità dei primi due motivi d'impugnazione e che siano rigettati gli altri, con ogni statuizione conseguenziale, anche in ordine alle spese di giudizio.

#### *Motivi della decisione*

##### *6. Il primo motivo d'impugnazione*

6.1.1. Il primo motivo d'impugnazione è collocato sotto la seguente rubrica: <<Nullità della sentenza o del procedimento (art. 360 n. 4 Cpc) - violazione del principio della corrispondenza fra il chiesto e il pronunciato (art. 112 Cpc)>>.

6.1.2. La ricorrente afferma che <<nel giudizio di 2° grado ... aveva chiesto di dichiarare ... l'inammissibilità dell'appello principale dell'Ufficio ... in quanto contenente unicamente mera e letterale pedissequa riproduzione delle precedenti difese dell'Ufficio in 1° grado, come ampiamente e analiti-

3



camente illustrato da atti giudiziari di 1° e 2° grado di cui al fascicolo d'ufficio e allegati in copia al presente ricorso. ... La sentenza della [CTR] ... non ha pronunciato sulla domanda di inammissibilità dell'appello dell'Ufficio, né sono esposte in motivazione le ragioni della mancata considerazione della stessa, integrando pertanto il denunciato vizio di omessa pronuncia in violazione dell'art. 112 Cpc>>.

6.2. Il motivo è inammissibile, perché la ricorrente non riproduce testualmente quelle parti dei suoi atti difensivi nel secondo grado di giudizio, nei quali avrebbe sollevato la questione dell'inammissibilità dell'appello dell'Ufficio, ponendosi così in contrasto con il principio di diritto, consolidato nella giurisprudenza di legittimità, secondo il quale, <<se con il ricorso per cassazione si denuncia la violazione dell'art. 112 cpc, ipotizzando l'esistenza di un *error in procedendo* non rilevabile d'ufficio, la Corte di cassazione, che, in quanto giudice anche del "fatto processuale", ha il potere di esaminare direttamente gli atti processuali, non è vincolata a ricercare autonomamente gli atti rilevanti per la questione proposta, incumbendo, invece, sul ricorrente l'onere di indicarli specificamente e autosufficientemente (Corte di cassazione 17 gennaio 2007, n. 978)>>.

Il principio di diritto alla stregua del quale si deve decidere sul motivo è, dunque, il seguente: "il ricorrente per cassazione che denunci la violazione dell'art. 112 cpc, ipotizzando l'omessa pronuncia del giudice di secondo grado su un motivo d'impugnazione da lui proposto con l'atto d'appello, relativo ad una questione non rilevabile d'ufficio, deve formulare il motivo osservando, a pena d'inammissibilità, il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione".

#### 7. Il secondo motivo d'impugnazione

4



7.1.1. Il secondo motivo d'impugnazione è preannunciato dalla seguente rubrica: <<Nullità del procedimento (art. 360 n. 4 e 5 Cpc) - Difetto di capacità di stare in giudizio dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Brescia 2 - Omessa pronuncia, omessa motivazione>>.

7.1.2. La Contribuente afferma di aver sottoposto alla CTR, <<per un eventuale rilievo d'ufficio, la valutazione della sussistenza o meno della capacità di stare in giudizio dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Brescia 2 nella persona del capo area controllo per delega del Direttore. ... Su tale domanda manca, nella sentenza impugnata, qualsiasi pronuncia o motivazione, donde la sua irrimediabile nullità>>.

7.2. Il motivo è inammissibile per le stesse ragioni esposte nel § 6.2 per la formulazione del giudizio sul primo motivo d'impugnazione.

#### 8. Il terzo motivo d'impugnazione

8.1.1. Il terzo motivo è introdotto dalla seguente rubrica: <<Ulteriori omesse pronunce e motivazioni su punti decisivi della controversia, con violazione e falsa applicazione di norme di diritto e/o omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su tali punti (art. 360 n. 3-4-5 Cpc)>>.

8.1.2. La ricorrente afferma che <<non viene resa dalla [CTR] alcuna pronuncia e/o motivazione in merito ai seguenti altri punti dell'appello incidentale della contribuente contro l'appello principale dell'Ufficio: / ... pronuncia richiesta sull'eccezione di incostituzionalità ...; pronuncia richiesta sul difetto di motivazione e conseguente nullità ...; pronuncia sulla domanda di disapplicazione del DPCM 29.1.96 ...>>.

8.2. Il motivo è inammissibile per le stesse ragioni esposte nel § 6.2 per la formulazione del giudizio sul primo motivo d'impugnazione.

#### 9. Il quarto motivo d'impugnazione

5



9.1.1. Il quarto motivo è prospettato sotto la seguente rubrica: <<Contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione (art. 360 n. 5 Cpc)>>.

9.1.2. La Contribuente sostiene che la CTR sarebbe incorsa nello sviamento e nel travisamento della prova, affermando che <<l'esistenza della partita IVA della ricorrente dal 1993, quale praticante presso lo studio legale terzo nei tre anni precedenti il conseguimento del titolo di procuratore legale, con tutti gli adempimenti connessi>> comporterebbe la legittimità dell'applicazione dei parametri. Aberrante sarebbe, poi, la valutazione della CTR <<della precoce diligenza tributaria della contribuente come elemento probatorio, non a favore della genuinità della dichiarazione, ma dell'apodittica applicabilità dei parametri>>, perché sarebbe pacifico che <<l'attività di gestione dello studio inizia con il raggiungimento del titolo professionale (procuratore legale nel 1996) preliminarmente necessario>>.

9.2. Il motivo è manifestamente fondato, perché è palesemente illogico ritenere che sia sufficiente l'apertura della partita IVA, perché siano assicurati clienti, ricavi e redditi, così come la predisposizione della propria posizione tributaria non è un indice della produzione di reddito.

#### 10. Il quinto motivo d'impugnazione

10.1.1. Il quinto motivo è esposto sotto la seguente rubrica: <<Violazione o falsa applicazione dell'art. 3 della L. 28.12.1995, n. 549 e art. 39 del D.P.R. 29.9.1973 n. 660 (art. 360 Cpc n. 3)>>.

10.1.2. La Contribuente sostiene di aver <<allegato e comprovato una molteplicità di elementi ..., tali da giustificare uno scostamento dai parametri e la loro non applicazione, quali l'inizio di attività di procuratore legale nell'anno in corso, l'esercizio di attività presso altro studio legale quale

116



praticante, le incombenze connesse al matrimonio>>, lamentando che la CTR non ne abbia tenuto alcun conto.

10.2. Il motivo è fondato, perché la CTR, dopo aver dato atto che la Contribuente ha addotto i fatti giustificativi del discostamento del suo reddito da quello parametrico (pagina 2, righe 10-14, della sentenza d'appello), ne ha formulato una motivazione illogica, come s'è già evidenziato a proposito del quarto motivo d'impugnazione, o ne ha alterato illogicamente la portata, come quando ha equiparato l'attività del praticante procuratore legale a quella del procuratore legale od ha ignorato totalmente l'inerzia tipica della fase iniziale dell'attività professionale legale. Ne deriva che l'applicazione dei parametri per l'accertamento risulta effettuata in violazione della legge, che li ha previsti come presunzioni semplici, tanto che, secondo la giurisprudenza di legittimità, <<la flessibilità degli strumenti presuntivi trova origine e fondamento proprio nell'art. 53 Cost., non potendosi ammettere che il reddito venga determinato in maniera automatica, a prescindere da quella che è la capacità contributiva del soggetto sottoposto a verifica. Ogni sforzo, quindi, va compiuto per individuare la reale capacità contributiva del contribuente, pur tenendo presente l'importantissimo ausilio che può derivare dagli strumenti presuntivi, che non possono però avere effetti automatici, che sarebbero contrastanti con il dettato costituzionale, ma che richiedono un confronto con la situazione concreta, confronto che può essere anche vincente allorché i dati forniti dal contribuente risultino inattendibili>> (Corte di cassazione 21 novembre 2008, n. 27656, confermata dalle Sezioni Unite 18 dicembre 2009, n. 26635).

### 11. Conclusioni

M 7



ESENTE DA REGISTRAZIONE  
 AI SENSI DEL D.P.R. 20/4/56  
 N° 131 TAB. ALL. 3 - N. 3  
 MATERIA TRIBUTARIA

Le precedenti considerazioni comportano l'accoglimento del quarto e del quinto motivo d'impugnazione e l'inammissibilità degli altri. Ne deriva la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio della causa ad altra Sezione della CTR della Lombardia, che oltre ad eliminare le invalidità rilevate, liquiderà le spese processuali relative al giudizio di cassazione.

PQM

la Corte accoglie il ricorso per la riconosciuta fondatezza del quarto e del quinto motivo d'impugnazione, inammissibili gli altri, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa ad altra Sezione della CTR della Lombardia, anche per le spese processuali relative al giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 giugno 2010.

Il relatore ed estensore  
*Maloncelli*

Il Presidente  
*[Signature]*

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
 il 21 SET 2010  
 IL CANCELLIERE



IL FUNZIONARIO RESPONSABILE  
 della V SEZIONE CIVILE  
 dott.ssa Maria Rosaria Nunziata