CORTE DI CASSAZIONE – SEZIONE QUINTA

SENTENZA 19-03-2010 N° 6753

IRPEF – accertamento sintetico – prestazione di fideiussioni – indice di maggior redditività - esclusione

Fatto

1.1 Monticelli Alfredo proponeva ricorso avverso gli avvisi di accertamento con i quali l'ufficio Distrettuale delle Imposte di Cesena aveva rettificato, ai sensi dell'art. 38, IV comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, le dichiarazioni dei redditi relative agli anni compresi fra il 1989 ed il 1993. Venivano principalmente dedotte delle giustificazioni in merito alle disponibilità finanziarie poste alla base degli avvisi suddetti e si contestava, in ogni caso, la retroattività delle tabelle di cui ai DD.MM., 10 settembre e 19 novembre 1992, applicate anche agli anni 1989/91.

1.2 La Commissione tributaria provinciale di Forlì, con sentenza depositata il 22 giugno 1998, accoglieva interamente, previa riunione, i ricorsi relativi alle annualità 1989, 1990 e 1991; quanto a quelli concernente gli anni 1992 e 1993, li accoglieva solo in parte, ovvero in relazione alla capacità reddituale ritenuta sulla base del rilascio di fideiussioni.

1.3 La Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, con la sentenza indicata in epigrafe, rigettata preliminarmente l'istanza di rinvio avanzata dal difensore del Monticelli, in quanto impedito – dovendo partecipare (in qualità di imputato) a un'udienza relativa a un procedimento penale – "in parziale accoglimento dell'appello proposto dall'amministrazione finanziaria, dichiarava la legittimità degli avvisi di accertamento relativi alle annualità 1989, 1990 e 1991. Rigettava nel resto sia l'impugnazione principale, sia quella proposta dal contribuente, in via incidentale, in relazione agli anni 1992 e 1993.

1.4 Ha proposto ricorso per cassazione il Monticelli, sorretto da tre motivi. Si sono costituiti il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, proponendo ricorso incidentale, cui il Monticelli ha resistito con controricorso.

Diritto

2.1 Deve procedersi alla riunione dei ricorsi, ai sensi dell'art. 335 c.p.c., in quanto proposti avverso la medesima decisione.

Con il primo motivo il ricorrente principale denuncia la violazione dell'art. 33 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546, nonché, in generale, del diritto di difesa, per aver la Commissione tributaria regionale disatteso la motivata istanza di rinvio dell'udienza pubblica dì discussione, avanzata dal difensore dei contribuente, in quanto legittimamente impedito.

La censura, così come proposta, è inammissibile. Vale bene premettere, che, nella misura in cui l'art. 115 disp. att. c.p.c. (da intendersi richiamato nel procedimento tributario per effetto dell'art 1 comma 2 D. Lgs 546/92 sancisce il potere discrezionale del giudice di rinviare la discussione della causa "per grave impedimento del tribunale o delle parti", non può essere dedotta la violazione di norme ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., dovendosi - eventualmente - denunciare il vizio di motivazione inerente alla giustificazione dell'utilizzo di tale potere. A tacere di tale profilo di inammissibilità del motivo (cfr., in motivazione, Cass., 16 settembre 2009, n. 19981), non può omettersi di considerare che l'impedimento di natura personale addotto dal difensore non risulta corredato da alcun riferimento all'impossibilità di farsi sostituire, come richiesto, secondo la prevalente interpretazione dell'art. 420 ter c.p.p. (Cass. pen., Sez. un., 25 giugno 2009, n. 29529), nello stesso procedimento penale, nel quale la natura degli interessi in gioco ha suggerito al legislatore di dettare per il difensore dell'imputato una rigorosa previsione del diritto al differimento dell'udienza (v. anche Cort. Cost., 14 luglio 2009, n. 217, sulla legittimità della scelta di non estendere al difensore della parte civile tale diritto). Appare quindi evidente, in relazione al profilo testé evidenziato, il profilarsi di un problema attinente all'organizzazione professionale del difensore, che non può rilevare ai fini del differimento dell'udienza (Cass., 28 luglio 2007, n. 17202).

2.2 - Con il secondo motivo si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973, sostenendosi che l'applicazione retroattiva di tale norma (e delle tabelle contenute nei decreti ministeriali l0-9 e 19-11-1992, oltre a violare il principio di normale irretroattività delle leggi, confliggerebbe con principi costituzionalmente garantiti, quali il dirittoalla difesa e al contraddittorio, all'eguaglianza e alla certezza della pretesa impositiva.

Il motivo è infondato. Giova in proposito richiamare l'orientamento di questa Corte, secondo cui, in tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla rettifica, con metodo sintetico, del reddito complessivo sulla scorta di elementi e circostanze di fatto certi, utilizzabili anche dal Ministero delle finanze per la fissazione dei coefficienti presuntivi ai sensi dell'art. nell'art. 38, comma 4, del d.P.R. n. 600 del 1973, consente il riferimento a redditometri contenuti in decreti ministeriali emanati successivamente ai periodi d'imposta da verificare, senza porre problemi di retroattività, poiché il potere in concreto disciplinato è quello di accertamento, sul quale non viene ad incidere il momento della elaborazione. Le medesime considerazioni si attagliano ai redditometri successivi alla legge n. 413 del 1991 - che ha introdotto modifiche al citato art. 38, non risultando in particolare ipotizzabile la violazione della riserva di legge in materia impositiva di cui all'art. 23 cost. né il principio di irretroattività della legge di cui all'art. 11 preleggi. Né, in contrario, depone al riguardo la disposizione di cui all'art. 5, comma 3, d.m. 10 settembre 1992 (la quale, nel fare salvi gli effetti degli accertamenti eseguiti in applicazione del precedente redditometro - d.m. 21 luglio 1983 – stabilisce che "il contribuente può, tuttavia, chiedere, qualora l'accertamento non sia divenuto definitivo, che il reddito venga rideterminato sulla base dei criteri adottati nell'art. 3 del presente decreto"), avendo essa palese finalità transitoria e, salva la definitività dell'accertamento, consentendo al contribuente di chiedere all'ufficio l'applicazione dei nuovi criteri (i quali, per gli accertamenti ancora da compiere sono invece destinati senz'altro a regolare l'azione amministrativa) a tale stregua pertanto esclusa proprio 1' (automatica) applicabilità del redditometro precedente (Cass., 30 agosto 2002, n. 12731; Cass., 11 settembre 2001, n.

11607)

2.3 Parimenti infondato, ed in parte inammissibile, laddove attiene a una diversa valutazione del merito, è ìl terzo motivo di ricorso, con il quale si denuncia, in termini assolutamente generici, “omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa elementi decisivi della controversia prospettati dalle parti o rilevabili d’ufficio” -

A tacere del fatto che una motivazione “omessa” non può essere, al contempo, “insufficiente o contraddittoria”, va rilevato, invero, che la deduzione di un vizio di motivazione della sentenza conferisce al giudice di legittimità la sola facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, e non anche il potere di riesaminare il merito della vicenda. Ritiene questa Corte come nella specie debba escludersi la ricorrenza del vizio denunciato, avendo la CTR esplicitato chiaramente, sia pure in termini sintetici, le ragioni della pronunzia con una motivazione assolutamente idonea a tal fine. In particolare, per quanto attiene all’elemento fondamentale su cui si imperniano le critiche del Monticelli, vale a dire la distribuzione e l’assolvimento dell’onere della prova in relazione al caso di specie, la Commissione tributaria regionale ha rilevato che, “a fronte delle precise e indagini esperite dall’ufficio, cha ha ricostruito una serie di operazioni di carattere finanziario assolutamente incongruenti con le dichiarazioni dei redditi presentate, il contribuente non ha indicato concreti elementi probatori contrari, idonei a superare la determinazione dei redditi effettuata dall’ufficio sulla base dell’applicazione del c.d. redditometro”.

Del resto, per potersi configurare il vizio di motivazione su un punto decisivo della controversia, è necessario un rapporto di causalità fra la circostanza che si assume trascurata e la soluzione giuridica data alla controversia, tale da far ritenere che quella circostanza, se fosse stata considerata, avrebbe portato ad una diversa soluzione della vertenza, (cfr. Cass. n. 9368/06) . Nel caso di specie, le censure svolte sono assolutamente generiche e prive delle necessarie indicazioni, così rivelando l’intrinseca inammissibilità del motivo in esame.

3 Parimenti infondato è il ricorso incidentale, con il quale si denuncia, con unico motivo, violazione e falsa applicazione degli artt. 1936 e 1943 c.c., in relazione all’art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., in quanto la prestazione di fideiussioni, esclusa, nella decisione impugnata, come indice di maggiore redditività in quanto “non necessariamente corrispondente ad alcuna reale disponibilità di danaro”, in realtà presupporrebbe, il possesso di beni sufficienti a garantire l’obbligazione”.

Tale affermazione, a ben vedere, confonde quanto astrattamente prevedibile in capo a un soggetto che rilascia una garanzia personale con una presunzione di possesso della relativa disponibilità, che non solo non trova riscontro nel quadro normativo, ma implica una inammissibile moltiplicazione delle capacità reddituali del garante, laddove ipotizza che, a prescindere dalla consistenza patrimoniale effettiva ed aliunde accertata, il rilascio di fideiussioni sia indice di una ulteriore ed autonoma disponibilità patrimoniale.

4 La reciproca soccombenza, correlata al rigetta di entrambi i ricorsi, impone la compensazione integrale delle spese processuali.

P.Q.M

La Corte di Cassazione, riunisce i ricorsi e li rigetta. Dichiara interamente compensate fra le parti le spese processuali relative al presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile - tributaria, in data 26 novembre 2009.