

## **Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 1 luglio 2003, n. 10372**

### *Svolgimento del processo*

Con avviso di accertamento 12.11.90 l'Ufficio Distrettuale delle Imposte Dirette di Terni rettificava per l'anno 1985 la dichiarazione del reddito da lavoro autonomo dichiarato da M. T., ritenendolo inverosimile in considerazione della natura dell'attività espletata dal predetto contribuente, dottore commercialista, del numero e della qualità dei suoi clienti, e dei compensi, applicabili in relazione alla tenuta di contabilità, previsti dalla tariffa dei periti commerciali e dei ragionieri.

M. T. ricorreva alla Commissione Provinciale di Terni contestando la sussistenza dei presupposti dell'accertamento induttivo, e adducendo in fatto che egli era agli inizi della sua professione e, svolgendo attività principale di professore di scuola media, non poteva aver incassato le somme presunte.

Nel contraddittorio dell'ufficio finanziario che contestava la domanda, la commissione adita, sostenendo la legittimità del metodo usato dall'amministrazione finanziaria, riduceva il maggior reddito accertato, determinandolo in L. 5.747.908.

Contro questa sentenza il contribuente proponeva appello innanzi alla Commissione Regionale di Perugia che lo respingeva con sentenza del 18.6.98, osservando che l'esiguità del reddito dichiarato dal contribuente legittimava l'accertamento induttivo, che le tariffe cui questo era stato parametrato erano inferiori a quelle proprie della qualità professionale del detto contribuente, e che la documentazione versata in atti confermava l'equità della pronuncia impugnata.

Contro questa sentenza il T. propone ricorso per cassazione che articola in tre motivi.

Il Ministero delle Finanze in persona del Ministro in carica, resiste con controricorso.

### *Motivi della decisione*

Col 1° motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 39 co. 1 e 3 d.p.r. n. 600/73 e degli artt. 2727 e 2729 c.c., ed omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione, lamentando che, atteso che deve ritenersi pacifica la regolare tenuta delle scritture contabili, devesi presumere, data la mancanza di motivazione dell'impugnato avviso d'accertamento, che questo sia stato effettuato ai sensi dell'art. 39 co. 1 lett. d) del citato d.p.r., sulla base, dunque, di elementi presuntivi i quali, a mente della detta disposizione normativa, devono essere assistiti dalle caratteristiche di cui alle norme codicistiche richiamate. I giudici di merito non hanno condotto indagine alcuna al fine di accertare se gli elementi di fatto posti a base della rettifica avessero siffatti requisiti. Segnatamente rileva che le presunzioni utilizzate nella specie sono rappresentate dalla qualità e quantità della clientela, di cui alla lista dei soggetti di cui egli era depositario della contabilità, e le tariffe applicate, riferite ai ragionieri e periti commerciali e non ai dottori commercialisti, sono state rapportate al volume d'affari dei detti clienti.

Il primo elemento non consente di stabilire la natura dell'attività prestata effettivamente; il fatto che egli fosse depositario delle scritture contabili non porta a ritenere neppure probabili i maggiori compensi, tenuto conto anche del fatto che il volume d'affari non è indicativo delle prestazioni espletate. Di qui il difetto di gravità e di concordanza di siffatto elemento presuntivo. La tariffa applicata è errata essendo il suo compenso determinabile alla stregua di quella relativa ai dottori commercialisti, categoria professionale alla quale egli appartiene. Non si è infine tenuto conto delle giustificazioni da lui addotte.

Il motivo è infondato

La Commissione Regionale ha ritenuto logico il criterio seguito dall'ufficio ed ha confermato la sussistenza delle presunzioni che hanno giustificato l'accertamento induttivo pur in presenza di scritture regolarmente tenute. Ha condiviso il giudizio espresso dal giudice di primo grado, che, pur tenendo conto dei dati indicati nell'avviso, e cioè dell'esiguità del reddito dichiarato, ritenuto

addirittura irrisorio, ha ridotto con equità la misura dei compensi applicati; ha inoltre esaminato le eccezioni proposte dal ricorrente e la documentazione prodotta a sostegno. Indi, attuata la sintesi ricostruttiva di tali dati processuali, è pervenuta al medesimo risultato, tenendo conto, questa volta, anche delle circostanze provate dal T.. In sostanza ha confermato, sia pur con la consapevolezza che il contribuente non ha gestito la contabilità dei clienti, in quanto affidata alla società C., il giudizio di precisione, concordanza e gravità dei dati presuntivi, indicati nell'avviso, già espresso in sede di prima istanza, che hanno legittimato l'accertamento eseguito ai sensi dell'art. 39 co. lett. d) del citato d.p.r. n. 600/73.

La Commissione ha, dunque, fatto buon governo del principio sancito da quest'ultima norma, conducendo la sua indagine sulla sussistenza dei requisiti delle presunzioni esaminate, che detta disposizione postula, e che, con apprezzamento insindacabile nel merito, ha ritenuto sussistenti. La ratio decidendi della decisione impugnata è in conclusione perfettamente aderente al dettato normativo.

Tanto basta per escludere il vizio denunciato. Il controllo sulla fondatezza del suddetto apprezzamento non può essere condotto in questa sede, nella quale è preclusa la rivalutazione dei dati probatori che ha determinato il convincimento del giudice di merito.

Col 2° motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 22 lett. a) d.p.r. n. 567/74 nonché omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione.

La tariffa applicata per determinare i suoi compensi è quella prevista per i ragionieri ed i periti commercialisti, categoria alle quali egli, dottore commercialista, non appartiene, ed è perciò errata. E' provato per tabulas che la tenuta delle scritture contabili dei suoi clienti era affidata alla società C., e comunque la sua tariffa professionale non prevede compensi per l'attività suddetta, e men che meno la commisura al volume d'affari della clientela.

Il motivo è infondato.

La sentenza impugnata afferma che il criterio indicato è del tutto logico, tanto più che la tariffa professionale indicata dal T. avrebbe previsto compensi addirittura superiori. In sostanza i giudici di merito hanno applicato le tariffe contestate come criterio meramente equitativo e senza la pretesa di dare attuazione al criterio legale tipico della specie.

Come questa Suprema Corte ha già affermato in altra fattispecie (cfr. Cass. 10064/98, S.U. n. 224/86), con principio che non necessita di rivisitazione, l'art. 2233 c.c. pone una garanzia di ordine preferenziale tra i criteri di liquidazione del compenso per prestazioni professionali, attribuendo rilevanza anzitutto all'accordo fra le parti, quindi in assenza di tale accordo alle tariffe professionali ed infine alla determinazione del giudice, il che vuol dire che la violazione della tariffa non è causa di nullità di patti in deroga, né determina l'illegittimità della liquidazione giudiziale che di essa non tenga conto.

Col 3° motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 50 del TUIR introdotto dal d.p.r. n. 917/86, e difetto di motivazione. Lamenta che la Commissione Regionale ha disapplicato la norma citata che prevede il principio di cassa anche per i professionisti, e non ha tenuto conto della documentazione prodotta da cui è emersa la fatturazione in anni successivi di prestazioni professionali relative all'anno in contestazione, che forniscono la prova logica e convincente delle incongruenze che hanno determinato l'accertamento induttivo.

Anche questo motivo è infondato.

Con argomentazione chiara ed esaustiva, la Commissione Regionale ha ritenuto di non dare particolare rilevanza al fatto dedotto dal ricorrente, che ha, dunque, preso in considerazione ma di cui ha negato l'influenza, dal momento che ha escluso che questa fosse la prassi prevalente seguita dal contribuente. Ciò non vuol dire, come adombra il ricorrente, che detto giudice ha disatteso il principio di cassa, ma solo e semplicemente che la circostanza, nella valutazione del merito, insindacabile in questa sede, non ha assunto portata decisiva. Siffatto apprezzamento, che ora si censura, in quanto razionalmente e correttamente motivato, si sottrae ad ogni altra censura.

Tanto premesso, il ricorso deve essere rigettato con le conseguenze di legge in ordine al governo delle spese.

*P.q.m.*

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in Euro 550,00 di cui Euro 500,00 per onorario, oltre spese prenotate a debito ed accessori di legge.