



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

24143.21

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

- | | |
|----------------------------|---------------------|
| Ernestino Luigi BRUSCHETTA | - Presidente - |
| Giuseppe FUOCHI TINARELLI | - Consigliere - |
| Roberto SUCCIO | - Consigliere |
| Gianluca GRASSO | - Consigliere - |
| Marco DINAPOLI | - Consigliere Rel.- |

Oggetto: Irpef- accertamento sintetico - indicatori della capacità di spesa - obbligo del contraddittorio - modalità di svolgimento

R.G.N. 9530/2013

Cron. 24143

CC - 26/11/2019

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 9530/2013 R.G. proposto da

(omissis) in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall' (omissis) presso la quale è domiciliata in (omissis) ;

- ricorrente -

contro

(omissis) rappresentata e difesa dagli (omissis) elettivamente domiciliato presso lo studio del primo in (omissis) giusta delega a margine del ricorso

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 3/12/2013, depositata il 14 gennaio 2013.

Udita la relazione svolta dal Consigliere Marco Dinapoli nella camera di consiglio del 26 novembre 2019.

FATTI DI CAUSA

(omissis) impugnava in primo grado n. 4 avvisi di accertamento Irpef per gli anni di imposta dal 2005 al 2008 emessi in base agli indici di maggiore capacità di spesa ai sensi dell' art. 38 co. 4 d.P.R. n. 600/1973.

La Commissione tributaria provinciale di Milano respingeva il ricorso con sentenza n. 254/18/11. Il contribuente proponeva appello.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia accoglieva l'appello (sentenza N. 3/12/2013 dep. il 14.01.2013) per un solo motivo,

5972
/2019



consistente nel fatto che il contraddittorio era stato interrotto dall' Ufficio senza alcun atto formale, ancorchè il contribuente avesse fatto richiesta di un colloquio conclusivo con il responsabile del procedimento, onde la nullità dell' accertamento.

Ricorre per cassazione l' / (omissis) per tre motivi e chiede cassarsi la sentenza impugnata con ogni conseguenziale provvedimento anche, occorrendo, di decisione della controversia nel merito.

Il contribuente resiste con controricorso e chiede rigettarsi il ricorso avverso, con condanna dell' (omissis) ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio.

La causa è stata sospesa in precedenza a seguito di richiesta di definizione agevolata ai sensi dell' art. 11 co. 8 del d.l. n. 50/2017. In mancanza di seguito a tale richiesta è stata decisa all'odierna adunanza.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.- L' Agenzia delle entrate con il primo motivo di ricorso denuncia il vizio di violazione dell' art. 38 co. 4 d.P.R. 29.9.1973 n. 600 (in relazione all' art. 360 n. 3 cod. proc. civ.) che nel testo vigente per gli anni accertati non prevedeva l'obbligo del contraddittorio (Cass. 27.3.2010 n. 7485), in seguito introdotto dall' art. 22 del d.l. 78/2010 conv. in l. 122/2010 che ha anche modificato il sistema di accertamento.

1.2- Il secondo motivo di ricorso denuncia omesso esame ed insufficiente motivazione su un punto di fatto decisivo (art. 360 n. 5 cod. proc. civ.) consistente nella circostanza, evidenziata dall' Ufficio nel corso del giudizio di merito, e non esaminata dalla sentenza impugnata, che il contraddittorio si era svolto mediante scambio documentale, non essendo prescritto a pena di nullità lo svolgimento orale, del resto privo di rilevanza concreta nel caso in esame.

1.3- Il terzo motivo denuncia la violazione dell' art. 42 co. 1 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 (in relazione all' art. 360 n. 3 cod. proc. civ.), dato che erroneamente la sentenza impugnata riporta la massima di Cass. 17 giugno 2011 n. 13289 come obiter dictum, massima che prevede che l'avviso di accertamento debba esporre le ragioni per cui sono stati disattesi i rilievi del contribuente. La motivazione degli avvisi di accertamento, infatti (trascritta nel ricorso quella per l'anno 2006 con la specificazione che anche per gli altri anni la formulazione è analoga) rispetta la norma di cui si assume la violazione, che



non prevede la c.d. "supermotivazione" e cioè la confutazione specifica delle controdeduzioni del contribuente.

2.- Quest'ultimo resiste con controricorso ed osserva, quanto al primo motivo, che l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale era stato previsto, prima del d.l. n. 78/2010, già dalla sentenza di queste Sezioni unite 18 dicembre 2009 n. 26635, nonché l'infondatezza degli altri due motivi di ricorso. In subordine, in caso di annullamento con rinvio della sentenza impugnata, chiede che il giudice del rinvio esamini anche le altre questioni da lui proposte con l'appello e non esaminate dal giudice a quo.

3.- I primi due motivi di ricorso possono essere esaminati congiuntamente, perché fra loro connessi. Essi sono fondati nel senso di seguito precisato.

3.1- L' art. 38 co. 4 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 che autorizza gli uffici finanziari a rettificare le dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche sulla base del contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuati con decreto del Ministro per le finanze, nel testo vigente per gli anni di imposta in questione non prevedeva l'obbligo del previo contraddittorio con il contribuente; a maggior ragione non sanzionava con la nullità l'inosservanza di tale obbligo.

3.2- Il richiamo contenuto nella sentenza impugnata a Cass. 17 giugno 2011 n. 13289 come unico motivo su cui si fonda la decisione adottata, non autorizza una diversa conclusione, dato che il principio della obbligatorietà del contraddittorio nella fase dell'accertamento, affermato da Cass. Sez. Un. 18 dicembre 2009 n. 26635, si riferisce solo alle procedure di accertamento "standardizzato" mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore, mentre nel caso qui in esame l'accertamento si fonda sulla sussistenza di indici presuntivi di ricchezza (autovettura (omissis) (omissis) imbarcazione a motore della lunghezza di mt. 18,5). Né il giudice a quo ha indicato alcun motivo per cui quel principio di diritto, affermato soltanto per gli accertamenti fondati su standards statistici, possa essere esteso anche alla diversa fattispecie oggetto del presente giudizio.

3.3- Inoltre, quand'anche il giudice di appello avesse motivatamente ritenuto necessario a pena di nullità dell'accertamento il previo contraddittorio con il contribuente, avrebbe però dovuto necessariamente verificare in concreto, in presenza di una esplicita eccezione in tal senso dell' (omissis) se vi fosse stata e con quali forme una interlocuzione fra le parti prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, esaustiva delle esigenze proprie del contraddittorio .



3.4- Nel caso in esame è pacifico che vi fu, prima dell' emissione dell' avviso di accertamento, un consistente scambio epistolare fra l' Ufficio ed il contribuente, a detta dell' (omissis) esaustivo delle esigenze del contraddittorio fra le parti, che non richiederebbe necessariamente lo svolgimento in forma orale. La questione non è stata però esaminata dalla sentenza impugnata, che ha erroneamente ritenuto del tutto omessa la fase del contraddittorio, invece di valutarne in concreto le modalità di svolgimento, quali documentate in corso di causa, al fine di verificarne la portata e la rilevanza. Omissione tanto più significativa in quanto relativa ad una questione potenzialmente decisiva della controversia, come rilevato dalla ricorrente Agenzia con il secondo motivo del ricorso.

4.- Pertanto, in accoglimento dei primi due motivi di ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio al giudice a quo, in diversa composizione. Il terzo motivo di ricorso, proposto in via subordinata, resta assorbito dalla decisione qui adottata. Al giudice di rinvio si rimette anche la valutazione delle rimanenti questioni prospettate dalle parti in sede di appello e non valutate dalla sentenza cassata (che ha ritenuto assorbente solo l'asserita nullità dell'accertamento per omissione del contraddittorio), nonchè il regolamento delle spese del presente giudizio di cassazione.

p.q.m.

la Corte accoglie il primo e secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo, e rinvia per un nuovo giudizio, anche sulle spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma il 26 novembre 2019.

Il Presidente
(Ernestino Luigi Bruschetta)

Depositato in Cancelleria

Oggi - 8 SET. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Anna Maria Ursola