



1979/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ANTONIO GRECO

- Presidente -

Dott. MAURO MOCCI

- Consigliere -

Dott. MICHELE CATALDI

- Rel. Consigliere -

Dott. COSMO CROLLA

- Consigliere -

Dott. LUCIO LUCIOTTI

- Consigliere -

Oggetto

TRIBUTI ALTRI

Ud. 16/12/2021 - CC

R.G.N. 26318/2020

Ca. 1979

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 26318-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (omissis) in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che la rappresenta e difende ope legis ;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) elettivamente domiciliato in ROMA, PIAZZA
CAVOUR, presso la CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e
difeso dall'avvocato (omissis)

- *resistente* -

avverso la sentenza n. 460/6/2020 della COMMISSIONE
TRIBUNARIA REGIONALE della SICILIA SEZIONE
DISTACCATA di CATANIA, depositata il 24/01/2020;

1140
21

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 16/12/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MICHELE CATALDI.

Rilevato che:

1.L' Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, notificato il 13 ottobre 2020, affidato ad un motivo, avverso la sentenza di cui all'epigrafe, con la quale la Commissione tributaria regionale della Sicilia-sezione staccata di (omissis) ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Ragusa, che aveva accolto, dopo averli riuniti, i ricorsi di (omissis) (omissis), esercente l'attività di fabbricazione di prodotti di panetteria, contro gli avvisi d'accertamento, in materia di Irpef, Iva ed Irap, emesso nei confronti di quest'ultimo per gli anni d'imposta 2006 e 2007, all'esito di processo verbale di constatazione.

Il contribuente non si è costituito con controricorso ed ha tardivamente depositato, il 20 luglio 2021, una «Nota di costituzione di procuratore con istanza di partecipazione alla discussione orale in pubblica udienza».

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

Il contribuente ha prodotto memoria ai sensi dell'art. 380 bis, secondo comma, cod. proc. civ.

Considerato che:

1. Preliminarmente, è inammissibile la memoria depositata nel procedimento camerale dal contribuente, non costituitosi tempestivamente con il deposito di controricorso notificato tempestivamente alla controparte (cfr. *ex plurimis* Cass. Sez. L - , Ordinanza n. 23921 del 29/10/2020; Cass. Sez. 5 - ,

Ordinanza n. 24422 del 05/10/2018; Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 17030 del 16/06/2021), e limitatosi a notificare e depositare tardivamente la predetta «Nota di costituzione di procuratore con istanza di partecipazione alla discussione orale in pubblica udienza», atto non qualificabile come controricorso, in quanto privo dei requisiti essenziali previsti dagli artt. 370 e 366 c.p.c. (cfr. Cass. Sez. 3 - , Ordinanza n. 10813 del 18/04/2019, *ex plurimis*) e sufficiente, in ipotesi, al solo parziale recupero delle difese orali nel caso in cui fosse stata fissata l'udienza di discussione (cfr., *ex plurimis*, Cass. Sez. L - , Ordinanza n. 23921 del 29/10/2020, cit.), che la stessa «nota» auspicava, ma che nel caso di specie non è stata ritenuta necessaria, a fronte dell'evidenza decisoria.

2. Con l'unico motivo l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 10, comma 4-bis, della legge n. 146 del 1998.

Assume infatti la ricorrente che il giudice *a quo*, nel rigettare il relativo motivo d'appello erariale, ha erroneamente ritenuto che gli accertamenti controversi siano stati emessi ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d), ultimo periodo, del d.P.R. n. 600 del 1973, secondo cui « L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché' queste siano gravi, precise e concordanti.». Partendo da tale errato presupposto la CTR ha quindi concluso che gli stessi accertamenti erano inibiti dalla circostanza che il contribuente aveva dichiarato, per gli anni d'imposta in questione, ricavi congruenti con gli studi di settore, dovendo quindi applicarsi l'art. 10, comma 4-bis, della legge n. 146 del 1998, il quale

dispone che « Le rettifiche sulla base di presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non possono essere effettuate nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori al livello della congruità, ai fini dell'applicazione degli studi di settore di cui all'articolo 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, tenuto altresì conto dei valori di coerenza risultanti dagli specifici indicatori, di cui all'articolo 10-bis, comma 2, della presente legge, qualora l'ammontare delle attività non dichiarate, con un massimo di 50.000 euro, sia pari o inferiore al 40 per cento dei ricavi o compensi dichiarati. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per attività, ricavi o compensi si intendono quelli indicati al comma 4, lettera a). La presente disposizione si applica a condizione che non siano irrogabili le sanzioni di cui ai commi 2-bis e 4-bis rispettivamente degli articoli 1 e 5 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonché al comma 2-bis dell'articolo 32 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e che i contribuenti interessati risultino congrui alle risultanze degli studi di settore, anche a seguito di adeguamento, in relazione al periodo di imposta precedente.».

Il motivo è fondato e va accolto.

Infatti il predetto comma 4-bis dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998 è stato introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge n. 96 del 2006, il cui successivo comma 18 dispone che la novella ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso

alla data del 1 gennaio 2007, per cui esso non si applica comunque all'accertamento relativo all'anno d'imposta 2006.

Inoltre, con riferimento all'anno d'imposta 2007, lo stesso comma 4-bis dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998 non è, nel caso di specie, comunque applicabile, poiché il relativo accertamento (così come del resto quello di cui al 2006) non rientra tra le " le rettifiche sulla base di presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633», che la norma in questione inibisce nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori al livello della congruità, ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Invero, così come risulta dalle trascrizioni delle motivazioni degli accertamenti inserite (in adempimento dell'onere di autosufficienza) nel ricorso, le rettifiche, quale che sia la loro qualificazione astratta e formale, in concreto non si fondano su meri indizi, e comunque su presunzioni semplici, ma sull'elaborazione di dati non presunti, ma ricavati direttamente dalla contabilità (in ordine alle quantità delle materie prime e delle rimanenze) dello stesso contribuente e dalle dichiarazioni di quest'ultimo (su quantità di farina utilizzata giornalmente per la produzione, fattore di moltiplicatore dell'impasto al netto di cali di cottura, quantità dei diversi tipi di prodotti ottenuta da un kg di farina, quantità dei prodotti invenduti e prezzo di vendita dei vari prodotti), che attengono fatti e dati oggettivi e si estendono anche ai parametri necessari a determinare il relativo presupposto dell'imposizione.

Si tratta, quindi, di elementi oggettivi, provenienti direttamente dal contribuente, in parte di evidenza documentale e contabile, quindi rilevanti anche ai sensi degli artt. 2709 e ss. cod. civ., ed in parte oggetto di dichiarazioni, rese in sede di verifica, che possono essere apprezzate come una confessione stragiudiziale e pertanto costituire prova non già indiziaria, ma diretta del maggior imponibile eventualmente accertato (cfr. Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 592 del 15/01/2021; Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 14150 del 24/05/2021).

Pertanto la CTR, oltre ad estendere erroneamente l'efficacia del comma 4-bis dell'art. 10 della legge n. 146 del 1998 ad un anno d'imposta (2006) antecedente a quello (2007) di cui alla già richiamata norma intertemporale, ha comunque erroneamente sussunto le fattispecie concrete di ambedue gli accertamenti, la cui ricostruzione fattuale è documentale e pacifica, in quella astratta delle "rettifiche sulla base di presunzioni semplici", della quale non ricorrevano nel caso concreto gli elementi, stanti i principi già esposti.

Premessa e ribadita l'inammissibilità della ridetta memoria del contribuente, solo *ad abundantiam* va rilevato che essa, come già la «nota» che l'ha preceduta, non evidenzia comunque argomenti che possano in ipotesi condurre a conclusioni diverse da quelle già rassegnate.

La sentenza impugnata va quindi cassata con rinvio al giudice *a quo* per i necessari accertamenti e per ogni questione rimasta assorbita.

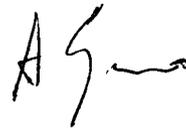
P. Q. M.

Accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata, rinviando alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16 dicembre
2021

Il Presidente

Dott. Antonio Greco



Depcsitata in Cancelleria

Oggi, 25/01/2022

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

