

07961/22



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto:
accertamento analitico induttivo
- percentuale di ricarico -

Composta da:

Paolo Catalozzi	- Presidente -	
Giancarlo Triscari	- Consigliere relatore -	R.G. n. 17515/2013
Antonella Dell'Orfano	- Consigliere	Cron. 7961
Pierpaolo Gori	- Consigliere -	CC - 11/02/2022
Salvatore Leuzzi	- Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al n. 17515 del ruolo generale dell'anno 2013
proposto da:

(omissis) , rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis)

(omissis) per procura speciale a margine del ricorso, presso il cui
studio in (omissis) , è elettivamente domiciliato;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura generale dello Stato,
presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, è domiciliata;

542
-
v2

- controricorrente -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, n. 97/10/2012, depositata in data ~~8 marzo~~^{28 maggio} 2012; udita la relazione svolta nella Camera di Consiglio del giorno 11 febbraio 2022 dal Consigliere Giancarlo Triscari;

rilevato che:

dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che:

l'Agenzia delle entrate aveva notificato a (omissis) ,

esercente attività di bar e latteria, un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2003, aveva ricostruito induttivamente il maggior reddito non dichiarato ed irrogato le conseguenti sanzioni; avverso l'atto impositivo il contribuente aveva proposto ricorso che era stato parzialmente accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Roma; avverso la pronuncia del giudice di primo grado il contribuente aveva proposto appello;

la Commissione tributaria regionale del Lazio ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che l'avviso di accertamento era motivato e che erano state correttamente applicate le percentuali di ricarico ai fini della ricostruzione del maggior reddito non dichiarato;

avverso la pronuncia del giudice del gravame il contribuente ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato a tre motivi di censura, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate depositando controricorso;

con ordinanza del 25 novembre 2020, questa Corte, preso atto della presentazione da parte del contribuente della domanda di definizione agevolata della controversia, ha disposto il rinvio a nuovo ruolo, richiedendo all'Agenzia delle entrate informazioni in ordine alla intervenuta definizione del carico tributario oggetto di causa;

l'Agenzia delle entrate, con atto del giorno 8 novembre 2021, ha richiesto la parziale estinzione del giudizio;

considerato che:

va preliminarmente dato atto della circostanza che l'Agazia delle entrate, con la nota del giorno 8 novembre 2021, ha segnalato che la pretesa avanzata con l'avviso di accertamento, oggetto del presente giudizio, ha comportato, in considerazione dell'esito dei giudizi di primo e secondo grado, l'iscrizione di due partite: il ruolo n. 2741/2009, con cartella di pagamento n. 09720090262874905 (per la pretesa di euro 48.289,03); nonché il ruolo n. 4093/2013, con cartella di pagamento n. (omissis) (per la pretesa di euro 147.590,84);

è stato, quindi, posto in evidenza che la cartella n. 09720090262874905 non risulta essere stata oggetto di definizione agevolata e la pretesa è interamente dovuta e che, di contro, solo la cartella n. (omissis) è stata oggetto di definizione agevolata (c.d. rottamazione ter) ed il contribuente sta versando le rate come liquidate dall'Agente della riscossione, risultando sinora assolto l'importo di euro 30.830,71;

l'Agazia delle entrate ha quindi chiesto dichiararsi l'estinzione parziale del giudizio, limitatamente alla cartella di pagamento per la quale è stata presentata istanza di definizione agevolata;

tenuto conto di quanto rappresentato e documentato dall'Agazia delle entrate, va dichiarato il sopravvenuto venir meno dell'interesse del ricorrente sulla parte dell'importo della pretesa di cui all'avviso di accertamento oggetto di richiesta di pagamento con la cartella di pagamento n. (omissis) , oggetto di definizione agevolata, dovendo il giudizio proseguire sulla restante pretesa;

ciò precisato, va esaminato prioritariamente il secondo motivo di ricorso con il quale si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3), cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione dell'art. 42, d.P.R. n. 600/1973, e dell'art.7, legge n. 212/2000, per avere erroneamente ritenuto motivato l'avviso di accertamento sulla base della sola considerazione astratta del suo contenuto, mentre avrebbe dovuto verificare che vi fosse la specifica

indicazione dei fatti e delle circostanze specifiche relative alla fattispecie contestata;

il motivo è infondato;

va osservato, invero, che l'avviso di accertamento è l'atto con il quale l'amministrazione porta a conoscenza del contribuente la pretesa tributaria e, in quanto tale, circoscrive il campo entro il quale il contribuente potrà e dovrà esercitare la propria difesa;

la specifica indicazione degli elementi dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo hanno determinato, nonché dei fatti e delle circostanze che giustificano il ricorso a metodi induttivi, come previsto dall'art. 42, d.P.R. n. 600/1972, assolve quindi alla duplice funzione di delimitare le ragioni della pretesa e di consentire al contribuente di potere validamente apprestare le proprie difese;

ciò precisato, il presente motivo non coglie la *ratio decidendi* della pronuncia censurata, poiché con la stessa è stato compiuto un accertamento in fatto sulla sufficienza motivazionale dell'atto laddove precisa che *"nell'atto impugnato si riscontrano quei requisiti"* i quali devono servire allo scopo di consentire al contribuente potere *"proporre le proprie difese"*;

in sostanza, il giudice del gravame ha ritenuto che l'avviso di accertamento contenesse gli elementi necessari idonei ad assolvere alla funzione di rendere il destinatario consapevole delle ragioni della contestazione, tanto che ha valorizzato la circostanza, a supporto di quanto rilevato, che questi *"ha potuto predisporre le proprie difese, contrastando validamente le pretese dell'ufficio"*;

non può, quindi, ragionarsi in termini di violazione di legge;

con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 5), cod. proc. civ., per motivazione insufficiente e contraddittoria, avendo ritenuto legittima la pretesa dell'amministrazione finanziaria sulla base di una affermazione apodittica senza esplicitazione delle ragioni argomentative del rigetto delle doglianze del contribuente;

il motivo è fondato;

premessò che, come specificamente riportato nel ricorso in conformità al principio di autosufficienza, il contribuente aveva formulato, a sostegno dell'impugnazione, specifiche deduzioni quanto al non corretto procedimento induttivo applicato dall'amministrazione finanziaria ai fini dell'accertamento del maggior reddito non dichiarato, evidenziando: che non era corretto l'utilizzo della percentuale mediana in luogo di quella ponderata; il non corretto riferimento ai prezzi praticati nel 2007, in luogo di quelli relativi all'anno di riferimento (2003); la differenza tra i quantitativi acquistati e quelli accertati; la esistenza di sfridi e perdite del prodotto; la peculiarità del luogo di esercizio dell'attività; la vicinanza dei prezzi effettivi praticati e ricalcolati con la metodologia mediana ai parametri di congruità e coerenza con lo studio di settore; la sentenza impugnata, nonostante gli specifici elementi sopra indicati, non esplicita in alcun modo il ragionamento attraverso il quale si è ritenuto corretto l'operato dell'Ufficio, a fronte delle specifiche circostanze fattuali evidenziate dal contribuente, limitandosi ad affermare che: *"corretto è stato, dunque, il ricorso alle percentuali di ricarico che presuppongono calcoli con il sistema della media ponderata"*, senza alcuna esplicitazione del ragionamento logico seguito per addivenire alla suddetta considerazione e senza tenere conto dei suddetti elementi; deve quindi ritenersi che dall'estremamente scarso compendio giustificativo sviluppato a supporto della decisione è evincibile l'obiettiva carenza di esposizione dell'iter logico-argomentativo che ha portato il giudice del gravame a regolare la vicenda in esame in base alla regola concretamente applicata, essendosi limitato ad enunciare soltanto il momento statico finale della valutazione alla stessa demandata, così incorrendo nel denunciato vizio; invero, secondo il consolidato orientamento di questa Corte (Cass. civ., 29 luglio 2016, n. 15964; Cass. civ., 20 dicembre 2018, n. 32980; Cass. civ., 18 giugno 2019, n. 16269), *"ai fini della sufficienza della motivazione della sentenza, il giudice non può,*

quando esamina i fatti di prova, limitarsi ad enunciare il giudizio nel quale consiste la sua valutazione, perchè questo è il solo contenuto "statico" della complessa dichiarazione motivazionale, ma deve anche descrivere il processo cognitivo attraverso il quale è passato dalla sua situazione di iniziale ignoranza dei fatti alla situazione finale costituita dal giudizio, che rappresenta il necessario contenuto "dinamico" della dichiarazione stessa". (principio enunciato con riferimento all'art. 360, comma primo, n. 5), cod. proc. civ., nella formulazione vigente "ratione temporis);

l'accoglimento del secondo motivo di ricorso comporta l'assorbimento del primo motivo con il quale si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3), cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione degli artt. 38 e 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600/1973, dell'art. 54, d.P.R. n. 633/1972, dell'art. 2729, cod. civ., per avere erroneamente ritenuta legittima la pretesa sulla base delle percentuali di ricarico medio in quanto privi dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, essendo necessari ulteriori elementi basati sulla irregolarità delle scritture contabili;

in conclusione, va dato atto, in primo luogo, del sopravvenuto venir meno dell'interesse del ricorrente sulla parte dell'importo della pretesa di cui all'avviso di accertamento oggetto di richiesta di pagamento con la cartella di pagamento n. (omissis) , oggetto di definizione agevolata; è infondato il secondo motivo di ricorso, è fondato il terzo, assorbito il primo, con conseguente cassazione della sentenza impugnata per il motivo accolto e rinvio alla Commissione tributaria regionale anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

dà atto del sopravvenuto venir meno dell'interesse del ricorrente sulla parte dell'importo della pretesa di cui all'avviso di accertamento oggetto di richiesta di pagamento con la cartella di pagamento n. (omissis) , oggetto di definizione agevolata; rigetta il

secondo motivo di ricorso, accoglie il terzo, assorbito il primo, cassa la sentenza impugnata per il motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio. Così deciso in Roma, addì 11 febbraio 2022.

gr

Il Presidente

[Handwritten signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA



11 MAR 2022

CANCELLIERE ESPERTO
Sabrina Belmonte