



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Oggetto: tributi

| | | |
|---------------------------|--------------------|-------------------|
| Biagio Virgilio | Presidente - | |
| Giovanni La Rocca | Consigliere - | R.G.N. 16891/2014 |
| Giuseppe Fuochi Tinarelli | Consigliere - | Cron. |
| Angelina Maria Perrino | Consigliere - | CC 17/05/2022 |
| Filippo D'Aquino | Consigliere Rel. - | |

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 16891/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis)), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

– *ricorrente* –

contro

(omissis) (C.F. (omissis)), rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) in virtù di procura in calce al controricorso, elettivamente domiciliato nello studio degli Avv.ti (omissis)

e (omissis) in (omissis)

– *controricorrente* –



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Liguria, n. 102/02/13 depositata in data 31 gennaio 2014

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 17 maggio 2022.

RILEVATO CHE

1. Il contribuente (omissis), esercente l'attività di commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia, ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2005, redatto con metodo induttivo per omessa presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione IVA, con cui venivano accertati maggiori redditi per ricavi non contabilizzati e redditi di fabbricati non dichiarati, con recupero di IRPEF, IRAP e IVA.

2. La CTP di Genova ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Liguria, con sentenza in data 31 gennaio 2014, ha rigettato l'appello dell'Ufficio. Il giudice di appello ha rigettato l'eccezione di extrapetizione rivolta avverso la sentenza di primo grado, osservando che oggetto di impugnazione è stato l'atto impositivo nel suo complesso. Ha, poi, osservato il giudice di appello che la dichiarazione fiscale del contribuente sarebbe stata depositata tardivamente e che, a seguito della cessazione dell'attività di impresa in data 31 gennaio 2005 (con conseguente prosecuzione dell'attività di impresa per un solo mese nel periodo di imposta accertata) nonché, stante la prova della distruzione delle rimanenze finali, l'avviso di accertamento deve ritenersi infondato nel merito.

4. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a tre motivi, cui resiste il contribuente con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

CONSIDERATO CHE

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. e



ultrapetizione. Il ricorrente trascrive le conclusioni del ricorrente in primo grado, evidenziando come il ricorrente avesse dedotto di avere omesso di depositare la dichiarazione dei redditi per un mero disguido, dichiarazione che egli avrebbe comunque predisposto, benché tardivamente. Pertanto, l'Ufficio ricorrente deduce che il contribuente avrebbe chiesto in primo grado accertarsi le maggiori imposte nei termini in cui i ricavi fossero quantificabili in base alla documentazione prodotta in atti e nella misura in cui gli stessi fossero risultati dalla copia della dichiarazione tardivamente presentata. Sotto un secondo profilo, il ricorrente censura la sentenza impugnata per avere annullato l'avviso di accertamento, senza ricondurre l'accertamento a quanto risultante dagli atti, non potendo il giudice di appello limitarsi ad annullare il provvedimento impositivo, così mancando di sanzionare anche l'omessa dichiarazione dei redditi di fabbricati.

1.2. Con il secondo motivo si deduce in via gradata, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo costituito dal fatto che il contribuente avrebbe chiesto di ridurre gli importi accertati a quanto risultante dalla bozza di dichiarazione mai validamente presentata.

1.3. Con il terzo motivo si deduce in via gradata, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione dell'art. 3 d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, nella parte in cui il giudice di appello non ha accertato che la tardiva dichiarazione presentata dal contribuente non avesse alcuna rilevanza ai fini dell'accertamento. Osserva il ricorrente che la dichiarazione costituisce un unico, complesso atto, che viene ad esistenza solo all'atto dell'invio da parte del contribuente, per cui non avrebbe alcun valore il possesso da parte del contribuente della dichiarazione cartacea.



2. Il primo motivo è infondato in relazione al primo profilo, avendo il giudice di appello accertato che la contestazione del contribuente investiva l'atto impositivo nel suo complesso («*oggetto dell'impugnazione è l'intero atto emanato dall'Amministrazione impugnato e conseguentemente l'annullamento investe l'intero atto*»). L'enunciazione dei motivi di impugnazione e l'ampiezza dei profili contestati inerenti l'avviso impugnato connota, pertanto, il perimetro della cognizione attribuita al giudice tributario, determinando la *causa petendi* entro i cui confini si chiede l'annullamento dell'atto (Cass., Sez. V, 24 luglio 2018, n. 19616; Cass., Sez. V, 5 dicembre 2014, n. 25756; Cass., Sez. V, 24 ottobre 2014, n. 22662; Cass., Sez. V, 3 ottobre 2014, n. 20928; Cass., Sez. V, 18 giugno 2003, n. 9754; Cass., Sez. V, 24 giugno 2011, n. 13934). Nella specie, il giudice di appello ha accertato che l'avviso di accertamento è stato impugnato nel suo complesso (e, quindi, in relazione a tutti i profili contenuti nell'atto impositivo), per cui nessuna extrapetizione può predicarsi in relazione all'accertamento compiuto dal giudice di appello, nella parte in cui ha deciso nel suo complesso l'avviso impugnato, annullandolo. Né può sostenersi che l'aver il giudice di appello ritenuto di prescindere dalle risultanze della documentazione prodotta dal contribuente costituisca ultrapetizione, in quanto – come correttamente osservato dal controricorrente – il giudice di appello ha operato sulla base delle allegazioni di parte e, quindi, *iuxta alligata et probata partium*.

3. Infondato è, inoltre, anche il secondo profilo denunciato. E' principio comunemente affermato che il processo tributario è annoverabile tra quelli di impugnazione-merito, in quanto volto a una decisione sostitutiva dell'accertamento dell'Ufficio, sicché il giudice, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi al suo annullamento,



ma deve esaminare nel merito la pretesa impositiva e ricondurla alla corretta misura (Cass., Sez. V, 23 dicembre 2020, n. 29364; Cass., Sez. V, 10 settembre 2020, n. 18777; Cass., Sez. VI, 15 ottobre 2018, n. 25629; Cass., Sez. V, 20 marzo 2013, n. 6918). Tale principio opera nel caso in cui venga rilevato un vizio dell'atto impositivo tale da comportarne l'annullamento. Invero, come osserva il controricorrente, nel caso di specie il giudice di appello ha ritenuto del tutto sornita di prova la pretesa impositiva, avendo ritenuto, con accertamento in fatto, che in assenza della prova della commercializzazione delle rimanenze, su cui l'Ufficio aveva proceduto ad accertare il maggior reddito, *«viene a mancare il presupposto sul quale l'Ufficio ha basato il proprio accertamento induttivo»*. L'annullamento dell'atto impositivo non ha fatto seguito, pertanto, al riscontro di vizi di legittimità o metodologici dell'atto medesimo, bensì all'accertamento dell'infondatezza nel merito della pretesa impositiva.

4. Né può dedursi sotto il profilo dell'extrapetizione (come anche dell'omessa pronuncia) l'omessa rideterminazione del reddito in relazione ai redditi da fabbricati, in quanto valutazioni estranee all'atto impugnato (e, quindi, estranee al perimetro dell'atto impositivo impugnato, come accertato dal giudice di appello), come dedotto dallo stesso ricorrente (pag. 9 ricorso, ult. cpv: *«la CTR (...) ha finito per non sanzionare nemmeno l'omessa dichiarazione dei redditi di fabbricati, peraltro non oggetto di rettifica»*).

5. Il secondo motivo è inammissibile, in quanto oggetto della censura non è l'omesso esame di un fatto storico ma l'omessa valutazione di deduzioni difensive, non deducibile con il suddetto motivo, che non è inquadrabile nella suindicata censura (Cass., Sez. I, 18 ottobre 2018, n. 26305).

6. Il terzo motivo è inammissibile, in quanto la questione dedotta dal ricorrente appare estranea alla *ratio decidendi* della sentenza



impugnata, che ha deciso la controversia ritenendo insufficienti gli elementi di prova adottati dall'Ufficio, avendo ritenuto che l'accertamento del maggior reddito fosse stato fondato sulla esistenza di rimanenze finali che il giudice di appello ha ritenuto essere state smaltite («*non è contestato (...) che le rimanenze non fossero mai state vendute e che fossero andate distrutte e smaltite; che l'Ufficio ha proceduto ad accertare il maggior reddito sulla base delle rimanenze*»). La censura del ricorrente è, inoltre, ulteriormente inammissibile, in quanto intende giungere alla rivalutazione dei fatti operata dal giudice di merito (l'insufficienza degli elementi di prova adottati a fondamento dell'accertamento), così da realizzare una surrettizia trasformazione del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito (Cass., Sez. VI, 4 luglio 2017, n. 8758; Cass., Sez. I, 5 febbraio 2019, n. 3340; Cass., Sez. I, 14 gennaio 2019, n. 640; Cass., Sez. I, 13 ottobre 2017, n. 24155; Cass., Sez. V, Sez. 5, 4 aprile 2013, n. 8315).

7. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo.

P. Q. M.

Rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, che liquida in complessivi € 5.200,00, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15%, agli esborsi liquidati in euro 200,00 ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, in data 17 maggio 2022

Il Presidente
Biagio Virgilio

