Ordinanza del 30/06/2020 n. 13119 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento induttivo - Omessa dichiarazione - Costi correlati ai maggiori ricavi - Obbligo di determinazione.

Massima:

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria, i cui poteri trovano fondamento non già nell'art. 38 (accertamento sintetico) o nell'art. 39 (accertamento induttivo), bensì nell'art. 41 del d.P.R. n. 600 del 1973 (cd. accertamento d'ufficio), può ricorrere a presunzioni cd. supersemplici, anche prive, cioè, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, ma deve, comunque, determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, pena la lesione del parametro costituzionale della capacità contributiva.

Massima redatta dal Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO CHE:

- L.P. (di seguito, il contribuente o il ricorrente) ricorre per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Basilicata (CTR), depositata il 14 dicembre 2012, di rigetto dell'appello da esso proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto parzialmente, riducendo dal 30% al 20% il coefficiente di redditività, il ricorso con cui aveva chiesto l'annullamento dell'avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2005 per il Irpef, Iva e Irap;

- dall'esame della sentenza di appello, si evince che l'Ufficio, a causa della mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, aveva determinato induttivamente in euro 34.075,00 il reddito di impresa del contribuente, esercente il commercio di generi alimentari, sulla base dei ricavi dichiarati nel triennio precedente, e tenendo conto della cessazione dell'attività di "produzione di pasticceria fresca";

- nel disattendere l'eccezione di nullità dell'avviso, la CTR riteneva che l'indicazione erronea, per un refuso di stampa, dell'attività esercitata e della sua inesistente cessazione non erano influenti, non avesse avuto incidenza ai fini della rettifica, che era stata determinata sulla base dei ricavi dichiarati dal contribuente negli anni precedenti;

- la determinazione del reddito su base induttiva, secondo la CTR, era giustificata dall'inattendibilità delle scritture contabili nel loro complesso e, in quanto presunto, non era suscettibile di riduzioni e/o riconoscimento di costi, atteso che, non avendo il contribuente fornito la documentazione richiesta dall'ufficio, era stata esclusa ogni possibilità di controllo del reddito conseguito nel periodo d'imposta accertato;

- il ricorso è affidato a due motivi, cui l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

CONSIDERATO CHE:

- Con il primo motivo di ricorso il contribuente denuncia "art. 360 n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione di norme di diritto: violazione art. 41, comma 2, e 42 D.P.R. 600/73";

- in relazione al primo parametro di doglianza, evidenzia che non avendo presentato la dichiarazione dei redditi né risposto al questionario ben poteva l'agenzia avvalersi di presunzioni semplici, ma l'errore da essa commesso nella indicazione dell'attività svolta aveva portato all'applicazione di una metodologia sbagliata, come si desumeva dall'applicazione ai ricavi accertati dell'aliquota del 10%, tipica dell'attività di produzione di pasticceria fresca, in luogo di quella propria del commercio di generi alimentari, risultando per ciò inficiato il risultato raggiunto;

- quanto al secondo parametro di censura, osserva che la CTR aveva omesso di considerare, giusta l'eccezione formulata in entrambi i gradi di merito, che l'avviso di accertamento non aveva indicato i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche poste a base della pretesa, così precludendo al contribuente l'esercizio non difficoltoso del diritto di difesa, ed era stato oltretutto fondato su una erronea indicazione di attività e una sua presunta cessazione;

- evidenzia come un'attività artigiana abbia una redditività media più elevata rispetto ad un'attività commerciale, "per la quale, gli studi di settore, individuano una percentuale di ricarico -redditività lorda- media del 15-20%";

- il motivo è infondato;

- correttamente la CTR ha rilevato come l'errore in cui era incorso l'ufficio nella indicazione dell'attività esercitata non avesse avuto incidenza sulla determinazione induttiva del reddito che era stato ricavato sulla base dei ricavi conseguiti nel triennio precedente ai quali era stata applicata essi la percentuale ritenuta congrua del 20%, in linea peraltro con quella tipica del settore del commercio, come ammesso dallo stesso ricorrente;

- quanto al profilo concernente l'omessa risposta alla censura sulla nullità dell'avviso di accertamento - di cui, peraltro, non vi è menzione nella sentenza - prescindendo che l'omessa pronuncia su alcuni dei motivi di appello integra un difetto di attività del giudice di secondo

grado che deve essere fatto valere dal ricorrente attraverso la specifica deduzione del relativo "error in procedendo" per violazione dell'art. 112 c.p.c. (v. Cass. n. 11844 del 2006; n. 24856 del 2006 e n. 12952 del 2007), è sufficiente osservare che, secondo la giurisprudenza di questo Giudice di legittimità, non ricorre il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancanza di espressa statuizione sul punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (v. in particolare, Cass. n. 5351 del 2007, che ha ravvisato il rigetto implicito dell'eccezione di inammissibilità dell'appello nella sentenza che aveva valutato nel merito i motivi posti a fondamento del gravame), ed inoltre che ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di una espressa statuizione del giudice, essendo necessaria la totale pretermissione del provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto, e dovendo pertanto escludersi il suddetto vizio quando la decisione, adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, come nella fattispecie, ne comporti il rigetto o la non esaminabilità pur in assenza di una specifica argomentazione (v. Cass. n. 10636 del 2007).

- Con il secondo motivo di ricorso il contribuente denuncia "art. 360 n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione di norme di diritto: violazione dell'art. 3 e 53 della Costituzione laddove la CTR ritiene legittimo che in presenza di accertamento induttivo non si debbano riconoscere i costi e/o le eventuali riduzioni";

- evidenzia che l'accertamento del maggior reddito accertato presuppone l'esistenza necessaria di un costo detraibile, da determinarsi anche induttivamente;

- il motivo è fondato;

- la giurisprudenza di questa Corte è costante nel ritenere che "In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria, i cui poteri trovano fondamento non già nell'art. 38 (accertamento sintetico) o nell'art. 39 (accertamento induttivo), bensì nell'art. 41 del d.P.R. n. 600 del 1973 (cd. accertamento d'ufficio), può ricorrere a presunzioni cd. supersemplici, anche prive, cioè, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, ma deve, comunque, determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, pena la lesione del parametro costituzionale della capacità contributiva, senza che possano operare le limitazioni previste dall'art. 75 (ora 109) del d.P.R. n. 917 del 1986 in tema di accertamento dei costi, disciplinando tale norma la diversa ipotesi in cui una dichiarazione dei redditi, ancorché infedele, sia comunque sussistente. (Sez. 5 - , Sentenza n. 19191 del 17/7/2019; conformi, n. 1506 del 20/01/2017, Rv. 642453 - 01; n. n. 28028 del 25.11.2008; id. 5? sez. 19.2.2009 n. 3995);

- in accoglimento di questo motivo la controversia va rinviata per un nuovo esame ad altra sezione della CTR della Basilicata da effettuarsi alla luce dei principi sopraccitati. La stessa CTR provvederà anche al governo delle spese di questa fase di giudizio.

P.Q.M.

La Corte: accoglie la seconda censura e rigetta la prima; cassa la sentenza impugnata nei limiti di cui alla motivazione e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della CTR della Basilicata.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza