Sentenza del 10/10/2019 n. 25487 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 19/9/2012, depositata il 30 gennaio 2012, non notificata, la CTR del Lazio accolse l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti del dott. S. S. avverso la sentenza della CTP di Rieti, che aveva invece accolto il ricorso del contribuente, esercente la professione di odontoiatra, avverso avviso di accertamento ai fini IRPEF e relative addizionali, ed IRAP per l'anno d'imposta 2005, accertando in via induttiva maggiori ricavi rispetto a quelli indicati nella relativa dichiarazione, con ripresa a tassazione delle maggiori imposte ritenute dovute, oltre sanzioni ed interessi.

Avverso la sentenza della CTR il contribuente, che aveva a sua volta proposto appello incidentale avverso la pronuncia di primo grado, ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, ulteriormente illustrato da memoria.

L'Agenzia delle Entrate ha dichiarato di costituirsi al solo fine di partecipare all'udienza di discussione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia omessa pronuncia sull'appello incidentale proposto avverso la sentenza di primo grado e, conseguentemente, violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., lamentando l'omesso esame delle specifiche e circostanziate censure avverso la decisione di primo grado, addotte dal contribuente all'atto del deposito delle proprie controdeduzioni nel giudizio di appello.

2. Con il secondo motivo, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 38 e 39 del d.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., nella parte in cui la decisione impugnata ha confermato la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato, sebbene difettassero nella fattispecie i presupposti per l'accertamento analitico - induttivo, mancando gli elementi presuntivi indicati dall'Ufficio, come volti a desumere l'esistenza di maggiori ricavi rispetto a quelli dichiarati, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

3. Con il terzo motivo, infine, il contribuente lamenta omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc., nella sua formulazione applicabile *ratione temporis,* in ordine alla contestazione dell'idoneità nel caso di specie del numero degli aspirasaliva e delle giornate lavorative a costituire presunzioni gravi,

precise e concordanti, anche in considerazione dello svolgimento, da parte del dott. S., di attività collaterale.

4. Il primo motivo è infondato.

Prescindendo, in questa sede, da qualsiasi considerazione in ordine alla natura delle considerazioni addotte dal contribuente in ordine alla motivazione della sentenza di primo grado, che pur l'aveva visto vittorioso, come idonee ad integrare motivi di gravame incidentale, è sufficiente osservare, in conformità alla giurisprudenza consolidata di questa Corte in materia (cfr., tra le molte, Cass. sez. 6-5, ord. 19 giugno 2018, n. 16168; Cass. sez. 5, ord. 6 dicembre 2017, n. 29191; Cass. sez. 1, 13 ottobre 2017, n. 24155; Cass. sez. 1, 11 settembre 2015,n. 24155) che l'accoglimento integrale dell'appello principale dell'Ufficio avverso la pronuncia di primo grado ad esso sfavorevole, implica il rigetto implicito dell'avverso antitetico gravame, donde non sussiste il denunciato vizio di omessa pronuncia.

5. Conviene quindi esaminare con priorità il terzo motivo rispetto al secondo.

5.1. Il terzo motivo è fondato.

Sul piano motivazionale la sentenza impugnata, ove anche si ritenga che- nel contesto di un'esposizione assolutamente confusa e riferita, peraltro, sul piano nominativo, nel corso dell'argomentazione, anche ad un soggetto terzo - abbia dato conto della sussistenza di elementi ad un soggetto terzo - abbia dato conto della sussistenza di elementi presuntivi dotati dei requisiti di cui all'art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973 e 2729 cod. civ., risulta avere del tutto omesso la considerazione dei fatti addotti dal contribuente come volti invece a deprivare di valenza indiziaria gli elementi indicati invece dall'Ufficio come idonei a giustificare l'accertamento presuntivo in oggetto.

5.2. Detti fatti - nell'ambito, peraltro, ignorato dalla pronuncia impugnata, della non contestata coerenza del reddito da lavoro autonomo dichiarato dal professionista per l'anno oggetto di accertamento con lo studio di settore di riferimento - attengono: a) all'insuscettibilità, alla stregua degli stessi documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria (cfr. circolare Agenzia delle Entrate n. 32/2005 del 21 giugno 2005, p. 2129) di rapportare il numero degli aspirasaliva, regolarmente fatturati, al numero delle prestazioni svolte, avendo la stessa Agenzia delle Entrate precisato che, per ragioni di tutela della salute pubblica, essendo esclusa la possibilità di una riutilizzazione per lo stesso paziente, la quantità impiegata degli strumenti destinati alla sterilizzazione non possa fungere da indicatore di maggior reddito; b) al calcolo del rapporto tra giornate lavorative e prestazioni effettuate, nella cui determinazione la sentenza impugnata, oltre ad utilizzare come metro di valutazione delle giornate lavorative rese nell'anno parametri propri del lavoro dipendente, ha del tutto ignorato quanto addotto e documentato dal contribuente riguardo alla sua attività residua di direttore sanitario del centro medico dentistico T. S.a.s. di M.A. & C., verso il quale emette regolare fattura.

5.3. Giova in primo luogo rilevare che, seppur questa Corte ha, in via di principio, affermato che «la valorizzazione indiziaria di elementi di consumo monouso non è affatto inibita al giudice, che non è neppure obbligato a seguire le Circolari dell'Agenzia, non costituenti fonte normativa»

(così, più di recente, tra le altre, Cass. sez. 5, ord. 4 maggio 2018, n. 10692 e, in senso conforme, Cass. sez. 5, ord. 28 novembre 2018, n. 10692), nondimeno l'eventuale rilevanza probatoria di detti elementi va valutata nel contesto di un più complesso quadro induttivo.

5.4. Orbene, nella fattispecie in esame, l'assoluta mancanza di motivazione rilevabile nella sentenza impugnata riguardo a dette circostanze fattuali, con specifico riferimento a quelle indicate *sub* b), che assolvevano all'onere, incombente sul contribuente, di dimostrare in concreto nei propri confronti l'inidoneità degli elementi *ex adverso* addotti a fondare un accertamento presuntivo sull'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati, comporta dunque l'illegittimità dell'impugnata pronuncia in relazione al denunciato vizio motivazionale, trattandosi di circostanze che, ove debitamente esaminate dalla CTR, avrebbero determinato un esito diverso del giudizio (cfr. tra le molte, sul motivo di cui all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ. nella sua formulazione, applicabile al presente giudizio, anteriore alla modifica introdotta dall'art. 54 del d.l. n. 83/2012 convertito, con modificazioni, nella l. n. 134/2012, Cass. sez. 2, ord. 27 agosto 2018, n. 21223; Cass. sez. lav. 24 ottobre 2013, n. 24092).

6. Il ricorso va dunque accolto in relazione al terzo motivo, restando assorbito il secondo, e la causa rinviata per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al terzo motivo, rigettato il primo e dichiarato assorbito il secondo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 14 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza