# Sentenza del 23/12/2019 n. 34395 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. Il contribuente esercita l'attività di allevamento ovini e caprini nell'agrigentino ed era attinto da avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 1999, notificatogli in data 3 luglio 2006 a seguito di pvc redatto dalla G.d.F. in data 22 marzo 2006 e ritualmente notificato al contribuente, ove i militari constatavano che non era stata presentata dichiarazione dei redditi per le imposte dirette ed indirette, donde procedevano alla relativa quantificazione con metodo induttivo ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. a), riferendosi a studi di settore sulla redditività di latte ed agnelli elaborato dalla stessa G.d.F., altro analogo studio di settore elaborato dal Consorzio provinciale allevatori ed altri ancora sviluppati da enti esponenziali di operatori del settore.

Le ragioni del contribuente respinte dal primo giudice trovavano invece apprezzamento in grado d'appello, con annullamento integrale dell'atto impositivo, donde ricorre l'Avvocatura generale dello Stato proponendo sei motivi, cui replica con tempestivo controricorso il contribuente.

Motivi della decisione

1. Vengono proposti sei motivi di ricorso:

1) violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, perchè la CTR avrebbe ritenuto viziato l'accertamento motivato per relationem al pvc non allegato, mentre la giurisprudenza della sezione è attestata nel ritenere sufficiente la motivazione con riferimento ad altro atto nella disponibilità del contribuente, quale nel caso era il pvc, pacificamente notificato al contribuente, che però ne contesta l'incompletezza, in quanto a sua volta il pvc richiama atti che non sono allegati: ed è su tale profilo che argomenta la sentenza nel ritenere essenziale la necessità che siano nella disponibilità della parte contribuente tutti i documenti su cui si fonda l'accertamento.

2) Violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, per illogica e contraddittoria motivazione su fatto decisivo, ove la sentenza impugnata ammette implicitamente che gli allegati al pvc erano stati versati in giudizio quando ne contesta l'efficacia probatoria.

3) Violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 4, per falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, nella sostanza censurando l'introduzione di ius novorum in appello, laddove solo in secondo grado il contribuente avrebbe eccepito che l'Ufficio non avrebbe dato prova del superamento dei

limiti di cui all'art. 29, comma 2, lett. b) TUIR, per cui non sarebbe possibile accertare alcun reddito d'impresa.

4) Violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. a) ed art. 2697 cc., per non aver considerato la CTR che in assenza di presentazione di dichiarazione dei redditi, la disposizione citata consente all'Ufficio la ricostruzione del reddito di impresa facendo riferimento ai dati ed alle notizie comunque raccolti, anche indiziari privi di gravità, precisione e concordanza, aprendo cioè l'accesso alle c.d. presunzioni supersemplici.

5) Violazione dell'art. 360, n. 5, per omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo, laddove afferma che la C.d.F. avrebbe commesso "notevoli errori" nella ricostruzione del reddito, perchè avrebbe conteggiato anche animali ammalati di brucellosi, insuscettibili di essere venduti ad alcuno. L'assunto sarebbe frutto di opinione soggettiva dei giudici d'appello, sfornita di riscontro probatorio.

6) Violazione dell'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1, 2 e 7 e art. 112 c.p.c.: nel processo tributario vertendo il giudizio sul rapporto e non sull'atto (natura soggettiva e non oggettiva), la CTR avrebbe dovuto statuire una quantificazione e non una limitarsi all'annullamento.

2. La sentenza presenta tre autonome rationes decidendi: a) difetto di motivazione dell'avviso; b) nessuna prova sul superamento del limite di cui all'art. 29 TUIR, sicchè non sarebbe possibile accertare produzione di reddito di impresa in capo al contribuente; c) inattendibilità delle ricostruzioni induttive di reddito operate dall'Ufficio, rispetto le controdeduzioni opposte dal contribuente, su dati specifici dell'allevamento rispetto alle (fisiologiche) genericità di una ricostruzione statistico induttiva.

3. In ossequio al principio della ragione più liquida, devono essere esaminate preliminarmente le censure alla terza ratio decidendi, contenute nei motivi quarto, quinto e sesto, poichè il loro rigetto rende inammissibili gli altri motivi.

3.1. I tre motivi possono essere trattati congiuntamente, ove il patrono erariale, nella sostanza, lamenta che la CTR non abbia considerato che l'omissione integrale della dichiarazione dei redditi (com'è avvenuto per il contribuente in ordine all'anno di imposta 1999), legittima l'Ufficio alla ricostruzione induttiva pura, che può essere confutata solo con motivazione oggettiva e specifica e, ove non condivisa, deve portare alla rimodulazione dell'obbligazione tributaria da parte del giudice, sulla natura caducatoria e sostitutiva della giurisdizione tributaria, per cui al giudice spetta l'annullamento dell'atto e la (conseguente) pronuncia sul rapporto.

3.2. Dalla lettura della sentenza emerge che il collegio territoriale abbia dato valore alle controdeduzioni specifiche (conteggio analitico con capi malati e non vendibili) opposte dal contribuente alla ricostruzione statistico induttiva operata dall'Ufficio. Non si tratta di argomentazioni soggettive, quanto piuttosto di affermazioni specifiche frutto di un giudizio di prevalenza delle emergenze istruttorie.

In verità, il metodo di ricostruzione induttivo puro basato su elementi comunque reperiti, per converso consente al contribuente una difesa a tutto campo, tra cui la produzione di documentazione specifica atta a dimostrare l'insussistenza del calcolo presuntivo erariale (cfr. Cass. sez. un. 18/12/2009, n. 26635 in tema di studi di settore; Cass. V 25217 del 11/10/2018; Cass. V n. 27552 del 30/10/2018 in tema di D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, lett. d)).

Peraltro, la CTR è tenuta ad entrare nel merito della pretesa tributaria, rimodulandone l'ampiezza dell'obbligazione e indicando un quantum, solo ove sia stata data la prova dell'an, nella fattispecie la prova del superamento della soglia del reddito di impresa, che nello specifico non risulta esser stata fornita dall'Ufficio (stante la smentita del calcolo statistico offerto), secondo un apprezzamento di merito insuscettibile di essere sindacato da questa Corte.

I motivi quarto, quinto e sesto, sono quindi infondati e debbono essere rigettati, la ratio decidendi sub c) resta intatta e regge autonomamente la gravata sentenza, donde divengono inammissibili i rimanenti motivi di gravame.

In definitiva, il ricorso è infondato e dev'essere rigettato.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, la Corte dà atto della non sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente principale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna alla rifusione delle spese del grado di giudizio a favore della parte contribuente che liquida in Euro quattromilacento/00, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15%, iva e cpa come per legge.

Così deciso in Roma, il 10 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 dicembre 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza