

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23228 Anno 2022

Presidente: CRUCITTI ROBERTA

Relatore: ANGARANO ROSANNA

Data pubblicazione: 25/07/2022

IRPEF AVVISO
ACCERTAMENTO

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19755/2015 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso
l'Avvocatura generale dello Stato che la rappresenta e difende

– ricorrente –

Contro

VOLPE DONATELLO elettivamente domiciliato in Roma, Via F. Denza n.
20, presso lo studio degli Avv. Lorenzo del Federico, Valeria D'Ilio,
Laura Rosa e rappresentato e difeso dagli Avv. Lorenzo del Federico e
Valeria D'Ilio.

– controricorrente / ricorrente incidentale –

avverso la sentenza della COMM.TRIB.REGIONALE DELL'ABRUZZO, SEZIONE DISTACCATA DI PESCARA n. 628/14, depositata il 10/06/2014.

Lette le conclusioni scritte della Procura Generale, nella persona del sostituto procuratore generale Mauro Vitiello, che ha chiesto dichiararsi l'inammissibilità del ricorso principale e accogliersi il ricorso incidentale quanto al secondo motivo.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio dell'08 giugno 2022 dal consigliere Rosanna Angarano.

Rilevato che:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso, con due motivi, nei confronti di Donatello Volpe, che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.t.r. ha accolto l'appello del contribuente avverso la sentenza della C.t.p. che aveva rigettato il ricorso avverso l'avviso di accertamento con il quale, a seguito di ricostruzione analitico-induttiva del ricavi, era stato recuperato a tassazione, per l'anno d'imposta 2005, il maggior reddito di impresa, derivante dall'attività di commercio al dettaglio di materiale per ottica.

Donatello Volpe propone ricorso incidentale, con due motivi, nei confronti della Agenzia delle Entrate, che resiste con controricorso, avverso la medesima sentenza.

2. La C.t.r. ha, in via preliminare, escluso la violazione dell'art. 12 legge 2000, n. 212; di seguito, ha ritenuto che le attività di verifica fossero conformi alla Circolare 6/E del 25/01/2008 relativa al monitoraggio ed al controllo del comparto del commercio al dettaglio di materiale ottico-fotografico e che fosse ammissibile il controllo ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n.600 stante le incongruenze delle percentuali di ricarico e delle scorte di magazzino con quanto risultante dagli studi di settore. Ha ritenuto, tuttavia, che

l'Ufficio avesse utilizzato percentuali di ricarico erronee in quanto contrastanti con quanto contestato e documentato dal contribuente.

Considerato che:

1. con il primo motivo L'Agencia delle Entrate denuncia, in relazione all'art.360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame di un fatto decisivo oggetto di discussione tra le parti, individuato nel metodo di rilevamento dei prezzi di vendita e nella determinazione del paniere.

2. Con il secondo motivo l'Agencia denuncia in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ. violazione e falsa applicazione dell'art. 39, primo comma, lett. d), d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, dell'art. 62-sexies d.l. 30 agosto 1993, n.331 e dell'art. 2697 cod. civ.

In particolare, censura la sentenza impugnata nella parte in cui, a fronte della prova del comportamento antieconomico tenuto dal Volpe nell'esercizio della sua attività, avrebbe ritenuto che gravasse sull'Ufficio l'espletamento di ulteriore attività di controllo e riscontro, così invertendo l'onere probatorio che, invece, poneva a carico del contribuente la prova di circostanze idonee a giustificare la pratica mercantile.

3. Con il primo motivo di ricorso incidentale Donatello Volpe denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. pro. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 39, primo comma, lett. d), d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Il contribuente censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha concluso per la legittimità del procedimento di accertamento ex art. 39, primo comma, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973 ravvisando incongruenze con le percentuali di ricarico risultanti dagli studi di settore che in realtà, non esistevano.

4. Con il secondo motivo di ricorso incidentale il contribuente censura la sentenza impugnata, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ. per violazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ..

In particolare, si duole della compensazione delle spese operata senza dar conto delle ragioni gravi ed eccezionali richieste dalla norma.

5. Il primo motivo del ricorso principale è inammissibile.

5.1. Questa Corte, a sezioni unite, (Cass. Sez. U. 07/04/2014, n. 8053), ha chiarito che l'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., così come da ultimo riformulato, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, primo comma, n. 6, e 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il «fatto storico», il cui esame sia stato omesso, il «dato», testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il «come» e il «quando» tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua «decisività»; fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie.

5.2. La censura mossa dall'ufficio con il motivo in esame non corrisponde ai dettami indicati, risolvendosi nella critica alla valutazione fatta dalla C.t.r. in ordine all'inesattezza dei criteri utilizzati nella determinazione del reddito. L'Ufficio, infatti, si duole, genericamente e complessivamente, della valutazione che la C.t.r. ha fatto dei dati riportati nei processi verbali di constatazione – che invece renderebbero ragione dei criteri utilizzati dai verificatori nel prendere in esame i prezzi praticati – e della valutazione del paniere dei beni

utilizzato dall'Ufficio, erroneamente ritenuto in sentenza come «totalmente disaggregato».

6. Il secondo motivo del ricorso principale è infondato.

6.1. L'Ufficio si duole della sentenza impugnata ribadendo il legittimo ricorso all'accertamento induttivo analitico ed assumendo che la C.t.r. avrebbe gravato l'Ufficio di ulteriori attività di controllo e riscontro, non previste dalla norma, così determinando un'inversione dell'onere della prova.

La censura non coglie la *ratio decidendi* della sentenza impugnata.

6.2. Questa Corte ha ripetutamente affermato che è legittimo il ricorso all'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa ex art. 39, primo comma, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, anche in presenza di una contabilità formalmente corretta ma complessivamente inattendibile, potendosi, in tale ipotesi, evincere l'esistenza di maggiori ricavi o minori costi in base a presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente.

6.3. La sentenza impugnata, pur confermando il legittimo ricorso all'accertamento induttivo analitico, ha ritenuto di disattendere gli esiti in ragione di quanto allegato e documentato dal contribuente.

In particolare, la C.t.r., pur riconoscendo l'esistenza di incongruenze idonee a giustificare l'accertamento, ha concluso per l'inesatta determinazione del reddito, in quanto fondata su una percentuale di ricarico erronea in quanto contrastante con le contestazioni del ricorrente che erano, altresì, supportate da idonea documentazione; sull'utilizzo di un paniere comprendente beni con caratteristiche differenti; sulla mancata considerazione delle ragioni economiche sottese al deprezzamento dei beni ed ai maggiori oneri.

La decisione della C.t.r., pertanto, non si fonda sull'erronea applicazione dell'art. 39 cit. in merito alla ripartizione dell'onere

probatorio tra le parti. La sentenza, piuttosto, ha ritenuto che quanto allegato e documentato dal contribuente fosse idoneo a vincere la presunzione di cui alla norma citata e, per l'effetto, ha concluso per l'erroneità delle percentuali di ricarico applicate dall'Ufficio.

7. Il primo motivo del ricorso incidentale è assorbito dal rigetto del ricorso principale.

Secondo giurisprudenza consolidata di questa Corte, alla stregua del principio costituzionale della ragionevole durata del processo, il cui fine primario è la realizzazione del diritto delle parti ad ottenere risposta nel merito, il ricorso incidentale proposto dalla parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito, che investa questioni pregiudiziali di rito o, come nel caso di specie, preliminari di merito, ha natura di ricorso condizionato, indipendentemente da ogni espressa indicazione di parte, e deve essere esaminato con priorità solo se le questioni pregiudiziali di rito o preliminari di merito, rilevabili d'ufficio, non siano state oggetto di decisione esplicita o implicita da parte del giudice di merito. Qualora, invece, sia intervenuta detta decisione, tale ricorso incidentale va esaminato dalla Corte di cassazione solo in presenza dell'attualità dell'interesse, sussistente unicamente nell'ipotesi della fondatezza del ricorso principale (Cass. 21/05/2021, n. 14039, Cass. 14/03/2018 n. 6138).

8. Il secondo motivo di ricorso incidentale – da esaminarsi in quanto investe la pronuncia sulla spese che ha visto il contribuente parzialmente soccombente, stante la loro compensazione – è infondato.

Il motivo non coglie la *ratio decidendi* della pronuncia.

La C.t.r., ha espressamente compensato le spese «in applicazione del principio di soccombenza» in ragione del rigetto delle eccezioni proposte da entrambe le parti avverso la sentenza gravata. La pronuncia, pertanto, ha disposto la compensazione sul presupposto che

il rigetto delle reciproche eccezioni integrasse un'ipotesi di reciproca soccombenza.

La reciproca soccombenza è ipotesi tipica di compensazione delle spese contemplata dall'art. 92 cod. proc. civ., sicché, ove il giudice ravvisi i presupposti della medesima, non occorre alcuna ulteriore motivazione.

Sotto tale dirimente profilo, ovvero che anche il rigetto delle reciproche eccezioni comporti soccombenza reciproca, la sentenza non è stata attinta da alcuna censura, sicché il motivo di gravame, per come proposto, non appare fondato.

9. Il ricorso principale ed incidentale vanno, pertanto, rigettati. Le spese del giudizio di legittimità restano compensate in ragione della reciproca soccombenza.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del solo ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto. Non risulta, dovuto, invece, dalla parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere Amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, alla quale non si applica la detta norma.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale.

Dichiara interamente compensate le spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del solo ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di

contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, in data 8 giugno 2022