

Civile Ord. Sez. 5 Num. 33007 Anno 2018

Presidente: PETITTI STEFANO

Relatore: GIUDICEPIETRO ANDREINA

Data pubblicazione: 20/12/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n.28757/2012 R.G. proposto da

Nicolosi Filadelfio Nicola, rappresentato e difeso dall'avv. Luigi Quercia, elettivamente domiciliato in Roma al viale del Vignola n.5 presso l'avv. Livia Ranuzzi;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato;

- controricorrente-

avverso la sentenza n.93/11/11 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, emessa il 15/7/2011, depositata il 6/12/2011 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 29 novembre 2018 dal Consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO CHE:

1. Nicolosi Filadelfio Nicola ricorre con quattro motivi contro l'Agenzia delle Entrate per la cassazione della sentenza n.93/11/11 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, emessa il 15/7/2011,

4582
2018

M

depositata il 6/12/2011 e non notificata, che, in controversia relativa all'impugnativa dell'avviso di accertamento, con cui l'Amministrazione accertava maggiori Irpef, Irap ed Iva per l'anno di imposta 2005, ha rigettato l'appello del contribuente, confermando la sentenza della C.T.P. di Bari, che, a sua volta, aveva parzialmente accolto il ricorso del contribuente;

2. con l'atto impositivo, l'Agenzia delle Entrate accertava maggiori ricavi, recuperando a tassazione la somma di euro 99.027,56 ai fini Irpef, Irap e Iva per l'anno 2005, nonché costi non deducibili per euro 7.376,99;

l'atto impugnato scaturiva da una verifica fiscale effettuata dai funzionari dell'Ufficio impositore, conclusasi con un P.V.C., con cui si procedeva, sulla base dell'irregolare tenuta delle scritture contabili, alla ricostruzione dei ricavi conseguiti nell'anno 2005, mediante l'applicazione di percentuali di ricarico sulle merci vendute ed il recupero di costi indeducibili, perché non inerenti ovvero non di competenza;

3. con la sentenza impugnata, la C.T.R. della Puglia riteneva adeguatamente motivato l'avviso di accertamento *per relationem* al P.V.C., regolarmente notificato al contribuente, il cui contenuto era comunque riassuntivamente riportato nell'avviso;

inoltre, il giudice di appello riteneva idoneamente motivata la sentenza di primo grado, che aveva ridotto i ricavi accertati nella misura del 45%, in considerazione dell'applicazione della percentuale di ricarico aritmetica e non ponderata, nonostante la notevole differenza di valore della merce, nonché della scarsa affluenza di clientela verificatasi nel periodo di imposta in oggetto a causa di lavori di pavimentazione della strada pubblica;

secondo la C.T.R., invece, gli sconti erano stati adeguatamente tenuti presenti dagli accertatori nella misura del 10% ed egualmente l'avviso di accertamento era da confermare in ordine al recupero dei costi non deducibili, perché non di competenza o non inerenti, dell'i.v.a. non detraibile e dei ricavi non registrati;

4. a seguito del ricorso, l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso;

5. il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 29 novembre

2018, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo, il ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art.39, comma 1, lett.d), d.P.R. n.600/73 con riferimento all'art. 360, comma 1, n.3, c.p.c. ed all'art.62, comma 1, d.lgs. n.546/92;

secondo il ricorrente, con la sentenza impugnata il giudice di appello ha erroneamente ritenuto legittimo l'accertamento di maggiori ricavi sulla base dell'applicazione della media aritmetica delle percentuali di ricarico in relazione a gruppi merceologici diversi, che avrebbero richiesto l'applicazione di una media ponderata;

con il secondo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 39, comma 1, lett.d), d.P.R. n.600/73, con riferimento all'art. 360, comma 1, n.3, c.p.c. ed all'art.62, comma 1, d.lgs. n.546/92;

il ricorrente deduce che la percentuale di ricarico calcolata per la vendita delle sole montature nell'anno 2008 non poteva essere utilizzata per calcolare la percentuale di ricarico in relazione all'anno 2005;

con il terzo motivo di ricorso, il ricorrente denuncia la motivazione insufficiente, con riferimento all'art. 360, comma 1, n.5, c.p.c. ed all'art.62, comma 1, d.lgs. n.546/92, in relazione ad un fatto decisivo e controverso, consistente nella circostanza che l'avviso di accertamento fosse fondato sulla rideterminazione dei ricavi sulla base di percentuali di ricarico calcolate attraverso una media aritmetica e non ponderata e con riferimento ad un diverso periodo di imposta;

con il quarto motivo di ricorso, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., con riferimento all'art. 360, comma 1, n.3, c.p.c. ed all'art.62, comma 1, d.lgs. n.546/92;

secondo il ricorrente, il giudice avrebbe disatteso le norme citate, non avendo tenuto conto che il contribuente aveva dedotto che gli acquisti di prodotti di ottica rappresentano oneri fiscalmente deducibili, ed, avendo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

optato il contribuente per l'emissione dello "scontrino parlante", doveva escludersi a priori qualsivoglia presunzione di ricavi non dichiarati;

1.2. il primo motivo è fondato, con conseguente assorbimento del secondo, del terzo e del quarto;

1.3. come è stato detto, "in tema di imposte dirette ed in ipotesi di accertamento a norma degli artt. 39, primo comma e 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n.600, per presumere l'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati ed assoggettati ad imposta, non bastano semplici indizi, ma occorrono circostanze gravi, precise e concordanti (così come, per le presunzioni semplici, dispone l'art. 2729 cod. civ.). Ne consegue che non è legittima la presunzione di ricavi, maggiori di quelli denunciati, fondata sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli anziché su un inventario generale delle merci da porre a base dell'accertamento, ne' si rende legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderale, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio" (Sez. 5, Sentenza n. 979 del 23/01/2003; vedi anche Sez. 5, Sentenza n. 24434 del 2008);

nel caso di specie, la Commissione Regionale, con incensurato apprezzamento in fatto, ha dato conto della circostanza che nel p.v.c. si è proceduto utilizzando il sistema della media aritmetica, ed ha ritenuto, per tale motivo di ridurre equitativamente la percentuale di ricarico determinata dall'Ufficio, in considerazione dei diversi tipi di merce commercializzata (consistente in montature, sulle quali è stata calcolata la percentuale di ricarico, lenti e merci varie), nonché di altre circostanze, quali l'incidenza negativa sulle vendite dei lavori di pavimentazione stradali;

la decisione della C.T.R. non appare conforme al principio sopra riportato, alla luce del quale il giudice di appello avrebbe dovuto rilevare l'illegittimità della presunzione dei ricavi, maggiori di quelli denunciati, fondata sul raffronto fra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli, anziché su un inventario generale delle merci da porre a base dell'accertamento, per poi procedere, ove possibile, alla determinazione dei

M

maggiori ricavi calcolando la media ponderata, esistendo fra i vari tipi di merce una notevole differenza di valore e presentando i tipi più venduti una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio (Cass. 15 maggio 1997, n. 4305);

all'accoglimento del primo motivo, consegue l'assorbimento dei restanti, dovendosi evidenziare, con particolare riferimento al quarto, che quest'ultimo motivo rimane nell'ambito della contestazione dei ricavi presunti sulla base delle percentuali di ricarico, non avendo il contribuente impugnato l'accertamento dei ricavi in nero specificamente individuati nell'avviso di accertamento e trattati nella sentenza impugnata con apposita motivazione, basata su specifici riscontri documentali;

in conclusione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla C.T.R. della Puglia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla C.T.R. della Puglia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 29 novembre 2018.