

Civile Ord. Sez. 5 Num. 19957 Anno 2018

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: GIUDICEPIETRO ANDREINA

Data pubblicazione: 27/07/2018

ORDINANZA

1713
2018

sul ricorso iscritto al n. 22654/2011 R.G. proposto da
Claudio Abbado, rappresentato e difeso dagli avv.ti Victor Uckmar, Giuseppe
Corasaniti e Francesco d'Ayala Valva, elettivamente domiciliato presso
quest'ultimo in Roma al viale Parioli n.43;

- ricorrente -

contro

W

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.1610/2011 della Commissione Tributaria Centrale,
sez. di Milano, Collegio n.3, dell'11/4/2011, depositata il 27/4/2011 e non
notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17 maggio 2018 dal
Consigliere Andreina Giudicepietro;

2018

RILEVATO CHE:

1. Claudio Abbado ricorre con nove motivi contro l'Agenda delle Entrate per la cassazione della sentenza n.1610/2011 della Commissione Tributaria Centrale, sez. di Milano, Collegio n.3, dell'11/4/2011, depositata il 27/4/2011 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'Ufficio e quello del contribuente, in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento di rettifica del reddito imponibile ai fini Irpef per l'anno di imposta 1976, oltre interessi e sanzioni;

2. con la sentenza impugnata, la C.T.C. della Lombardia confermava la sentenza della C.T.R., ritenendo che il giudice di secondo grado avesse correttamente determinato il reddito imponibile in via presuntiva, poiché "non par dubbio che la natura dell'attività del maestro, la sua conquistata fama internazionale e la richiesta internazionale delle sue prestazioni possano ben costituire appropriati elementi di giudizio per la definizione di un adeguato indice di capacità contributiva";

3. a seguito del ricorso del contribuente, l'Agenda delle Entrate si costituisce, resistendo con controricorso;

4. il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 17 maggio 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 denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art.113 c.p.c. (applicabile nel processo tributario ex art.1, comma 2, D.Lgs. n.546/92), in relazione all'art.360, comma 1, n.3, c.p.c.;

con il secondo motivo, il ricorrente denuncia la violazione della regola processuale di cui all'art.113 c.p.c., in relazione all'art.360, comma 1, n.4, c.p.c.;

secondo il ricorrente, la C.T.C., nel pronunciare sulla causa, non avrebbe giudicato secondo diritto, ma secondo equità, incorrendo sia in *error in iudicando*, sia in *error in procedendo*, con conseguente nullità della sentenza impugnata;

1.2. i motivi, che possono essere esaminati congiuntamente, sono

per

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

infondati e vanno rigettati;

1.3. invero, la cosiddetta equità sostitutiva, consentita nei soli casi previsti dalla legge, attiene al piano delle regole sostanziali utilizzabili in funzione della pronuncia, attribuendo al giudice il potere di prescindere dal diritto positivo nella fattispecie al suo esame;

nel caso di specie, invece, la C.T.C. ha fatto ricorso ad una valutazione induttiva del reddito imponibile, determinato in via presuntiva nell'ambito di un giudizio secondo diritto;

non si ravvisa, quindi, alcuna violazione dell'art.113 c.p.c., né sotto il profilo dell'*error in iudicando*, né sotto quello dell'*error in procedendo*, poiché la causa non è stata decisa secondo equità (cfr. Cass n. 11354/01; n.24520/05; n.4442/10; n.25707/15);

2.1. con il terzo ed il quarto motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 c.c. e 2729 c.c., in relazione all'art.360, comma 1, n.3, c.p.c.;

con il quinto ed il sesto motivo, il ricorrente denuncia la omessa, o comunque insufficiente, motivazione, in ordine ad un fatto decisivo e controverso, , in relazione all'art.360, comma 1, n.5, c.p.c.;

in particolare, il ricorrente lamenta la violazione delle norme sulla ripartizione dell'onere probatorio e sulla prova per presunzioni, che deve fondarsi su elementi gravi, precisi e concordanti;

secondo il ricorrente, nel caso di specie l'accertamento presuntivo dell'Amministrazione Finanziaria non si baserebbe su dati certi ed univoci, ma solo sulla considerazione della "fama nazionale ed internazionale" del maestro e sull'asserita, ma non dimostrata, "intensa presenza sul mercato internazionale";

comunque, la C.T.C. avrebbe omesso un'adeguata motivazione in ordine all'individuazione degli indici di capacità contributiva che hanno portato alla determinazione di reddito presuntivo per 77.000.000 di vecchie lire;

2.2. i motivi possono essere esaminati congiuntamente; il quinto ed il sesto sono fondati e vanno accolti, con conseguente assorbimento del terzo e del quarto;

Handwritten mark

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.3. nella motivazione della sentenza impugnata si legge che la C.T.R., sez. di Milano, ha adeguatamente argomentato in ordine alle "distinte fonti confluenti nella determinazione dell'imponibile, come anche la sintetica voce di lire 77.000.000, imputata all'attività concertistica e di incisione svolta nei diversi momenti e nei diversi Paesi, cui potevano condurre la vasta notorietà del maestro";

a tal riguardo la C.T.C. ritiene che non sia accoglibile il ricorso del contribuente "il quale riconduce ed assimila la posta in questione alla somma dei diritti per i rapporti con la Deutsche Grammophon, affermati assorbenti ogni altra attività di incisione per il rapporto di esclusività, mentre la posta in questione costituisce una quota di reddito per così dire integrativa ed equitativamente più espressiva dell'indice di capacità contributiva, riconducibile all'intensa presenza del maestro sul mercato nazionale ed internazionale";

secondo la C.T.C. "non par dubbio che la natura dell'attività del maestro, la sua conquistata fama internazionale e la richiesta internazionale delle sue prestazioni possano ben costituire appropriati elementi di giudizio per la definizione di un adeguato indice di capacità contributiva";

la C.T.C., quindi, ha motivato l'accertamento presuntivo del reddito, relativo alla somma di 77.000.000 di vecchie lire per attività professionali non emerse dalla dichiarazione dei redditi, in base alla natura dell'attività esercitata, alla fama internazionale conseguita dal maestro, alla sua intensa presenza, sul piano dell'attività artistica musicale, in ambito nazionale ed estero;

l'accertamento in rettifica, secondo il metodo analitico-induttivo, è consentito, purché risulti fondato su presunzioni assistite dai requisiti previsti dall'art. 2729 cod. civ. e desunte da dati di comune esperienza, oltre che da concreti e significativi elementi offerti dalle singole fattispecie (cfr. ass. sent. n.4555/98);

nel caso di specie deve rilevarsi che la motivazione della C.T.C., valorizzando, ai fini della determinazione induttiva del reddito, unicamente la natura dell'attività svolta e la fama a livello internazionale del maestro Abbado, non ha chiarito in maniera sufficiente il complesso degli elementi

HK

22

fattuali, precisi e concordanti, da cui ha tratto la conseguenza dell'esistenza di un ulteriore reddito non dichiarato del valore di 77.000.000 di vecchie lire;

la notorietà del maestro e l'attività internazionale sono circostanze generiche ed astratte, che non danno contezza del percorso logico-giuridico seguito dal giudice per pervenire alla determinazione della sussistenza di un maggior reddito non dichiarato, quantificato nella precisa misura di lire 77.000.000;

anche il riferimento, contenuto in sentenza, ad elementi ricavabili da diverse annualità rimane a livello enunciativo e non contribuisce a chiarire le circostanze di fatto specifiche poste a base dell'accertamento presuntivo del reddito;

sebbene l'elemento indiziario relativo alla natura dell'attività ed al prestigio internazionale del maestro appaia sicuramente significativo, esso andava valutato unitamente ad altri elementi che univocamente potessero far presumere che il contribuente avesse effettivamente, per l'anno di imposta in contestazione, svolto attività ulteriori, rispetto a quelle denunciate, in particolare con la dichiarazione integrativa, per le quali poteva giustificarsi l'attribuzione di un ulteriore reddito (non dichiarato) di importo determinato in 77 milioni di lire;

nella specie, quindi, il giudice non ha indicato fatti univoci, espressivi di elementi apprezzabili e valutabili attraverso il ragionamento presuntivo, individuando sostanzialmente nella notorietà del maestro (dato indiziario di per sé non univoco) l'elemento determinante della quantificazione in via presuntiva del reddito;

essendo preclusa in sede di legittimità la valutazione degli elementi di prova acquisiti al processo, si rende necessario cassare la sentenza impugnata e rinviare alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, per un nuovo esame ed un'adeguata motivazione in ordine agli elementi di fatto, da cui è possibile evincere se sussistano elementi concreti idonei a giustificare il maggior reddito ritenuto sussistente dall'Amministrazione;

in conseguenza dell'accoglimento dei motivi quinto e sesto, rimangono assorbiti il terzo ed il quarto, relativi alla violazione delle norme di legge

dy

sulla ripartizione dell'onere probatorio e della prova per presunzioni, il cui esame è logicamente conseguente rispetto a quello sul vizio motivazionale;

3.1. con il settimo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 38, comma 3, D.P.R. n.600/73, in relazione all'art.360, comma 1, n.3, c.p.c., per avere la sentenza impugnata richiamato la norma sull'accertamento sintetico del reddito, laddove l'Ufficio aveva invece proceduto ad un accertamento analitico induttivo sulla base di elementi presuntivi delle singole voci reddituali;

con l'ottavo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 53 e 23 Cost., in relazione all'art.360, comma 1, n.3, c.p.c., perché la C.T.C. avrebbe assunto ad indici della capacità contributiva elementi astratti, non univoci;

3.2. anche tali motivi devono ritenersi assorbiti nell'accoglimento dei motivi quinto e sesto, poiché il loro esame non può che essere logicamente successivo a quello del vizio della motivazione, oggetto di rinvio per l'insufficienza ed inadeguatezza riscontrate;

4.1. con il nono motivo, il ricorrente lamenta la violazione dell'art.112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4., c.p.c., per avere la C.T.C. ommesso ogni statuizione in ordine alla doglianza relativa all'accertamento presuntivo di maggior reddito relativo all'appartamento posseduto dal ricorrente in Svizzera;

4.2. il motivo è fondato;

4.3. ed invero, nella sentenza si dà atto della esistenza del motivo di ricorso del contribuente relativo al reddito proveniente dall'immobile posseduto in Svizzera, ma non vi è alcuna pronuncia in proposito;

1.4. sulla base di tali considerazioni, il ricorso va accolto limitatamente ai motivi terzo, quarto e nono e la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte rigetta primo e secondo motivo di ricorso; accoglie il quinto ed il sesto motivo di ricorso, assorbiti terzo, quarto, settimo e ottavo; accoglie il nono motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e

dy

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rinvia alla C.T.R. della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 17/5/2018

14