

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 18777 Anno 2020**

**Presidente: CIRILLO ETTORE**

**Relatore: LOCATELLI GIUSEPPE**

**Data pubblicazione: 10/09/2020**

**ORDINANZA**

sul ricorso 20416-2013 proposto da:

TEAM BLU SRL IN LIQUIDAZIONE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA OSLAVIA N. 40, presso lo studio dell'avvocato GIUSEPPE ROBERTO MERLINO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ANGELO VOLA;

**- ricorrente -**

**contro**

**2020**

**638**

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;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 9/2013 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 28/01/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 30/01/2020 dal Consigliere Dott. GIUSEPPE LOCATELLI.

**RITENUTO CHE**

L'Agenzia delle Entrate notificava alla società Team Blu s.r.l. in liquidazione, esercente l'attività di ristorazione, un avviso di accertamento per l'anno di imposta 2005 con il quale, applicando il metodo di accertamento analitico induttivo previsto dall'art.39 comma 1 lett.d) d.P.R. 29 settembre 1973 n.600, determinava i ricavi in euro 802.008, a fronte di ricavi dichiarati di euro 151.095, con accertamento della corrispondenti maggiori imposte Ires, Irap ed Iva.

Contro l'avviso di accertamento la società proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Lodi che lo accoglieva con sentenza n.237 del 2011.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello alla Commissione tributaria regionale della Lombardia che lo accoglieva parzialmente con sentenza del 28.1.2013, riducendo i ricavi accertati ad euro 551.863.

Contro la sentenza di appello la società Team Blu srl in liquidazione propone ricorso per cassazione sulla base di sei motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

**CONSIDERATO CHE**

1.Il primo motivo denuncia:" Violazione dell'art.36 d.lgs. n.546/92 e dell'art.132 cod.proc.civ in quanto la sentenza impugnata contiene una motivazione apparente del tutto insufficiente , con riferimento all'art.360 comma 1 n.4 e 5 c.p.c.", in quanto "non vi è traccia nella sentenza dei calcoli e del ragionamento compiuti dalla C.T.R. per giungere a determinare *motu proprio* i ricavi induttivi della contribuente in euro 547.655.

Il motivo è infondato. La sentenza impugnata dà espressamente conto di avere rideterminato i ricavi attribuiti alla contribuente nel minore importo di euro 551.863 applicando la percentuale media di ricarico compresa tra la "forbice dal 2,06 al 4,82% prevista dallo studio di settore , pari alla percentuale del 3,44%."

2.Il secondo motivo denuncia:" Violazione dell'art.53 del d.lgs. n.546/92 con riferimento all'art.360 comma 1 n.3 cod.proc.civ " nella parte in cui la C.T.R. non ha ritenuto la inammissibilità dell'appello

dell'Ufficio per mancanza del requisito di specificità dei motivi di impugnazione.

Il motivo è infondato. La trascrizione dell'atto di appello contenuta nel ricorso per cassazione dimostra la piena ricorrenza del requisito della specificità dei motivi richiesto a pena di inammissibilità dall'art.53 d.lgs. 31 dicembre 1992 n.546.

3. Il terzo motivo denuncia: "Violazione dell'art.112 c.p.c. per avere la C.T.R. pronunciato ultra petita -con riferimento all'art.360 comma 1 n.3 e 4 c.p.c.", in quanto l'Agenzia delle Entrate appellante aveva chiesto la conferma integrale dell'avviso di accertamento senza formulare richieste subordinate di rideterminazione dei ricavi accertati induttivamente.

Il motivo è infondato. La richiesta di conferma integrale della pretesa impositiva consente al giudice, senza incorrere in ultrapetizione, di accogliere anche solo parzialmente la domanda, riducendo anziché confermare integralmente la pretesa impositiva dell'Ufficio. La natura di impugnazione-merito del processo tributario impone al giudice, richiesto di un esame sostanziale dell'atto tributario, di verificare se esso sia fondato anche solo in misura parziale. In tal senso questa Corte ha affermato che il processo tributario è annoverabile tra quelli di "impugnazione-merito", in quanto diretto ad una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente sia dell'accertamento dell'Ufficio, sicché il giudice, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi al suo annullamento, ma deve esaminare nel merito la pretesa e ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte, (Sez. 5, Sentenza n. 13294 del 28/06/2016).

4. Il quarto motivo denuncia: "Illegittima applicazione da parte della C.T.R. della media di settore -Violazione dell'art.39 comma 1 lett.d) D.P.R. 600/73, dell'art.54 del D.P.R.633/72, dell'art.2727 c.c., con riferimento all'art.360 comma 1 n.3 c.p.c.", in quanto la percentuale media di ricarico non costituisce presunzione grave. precisa e concordante di un maggior reddito.

5. Il quinto motivo denuncia: "Illegittima applicazione della media semplice anziché ponderata -Violazione dell'art.39 D.P.R. n.600/73, degli

24

artt.4 e 25 del d.lgs.446/97 e dell'art 54 D.P.R. 633/72 con riferimento all'art.360 comma 1 n.3 c.p.c.”.

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono inammissibili. I maggiori ricavi contestati con l'atto impugnato non sono stati determinati dall'Ufficio facendo applicazione del ricarico medio di settore, bensì attraverso una minuziosa ricostruzione analitico-induttiva dei ricavi, effettuata partendo dalla quantità di materie prime acquistate, dalla determinazione del numero di piatti ricavabili in base alla quantità di carne per singola dose, o alla quantità di farina per ogni pizza, ed applicando il ricarico desumibile dai listini prezzi forniti dalla contribuente ( pag.2 sentenza impugnata). Il ricarico medio è stato introdotto dal giudice di merito *in bonam partem*, al solo fine di rideterminare i ricavi in senso più favorevole al contribuente, il quale pertanto non ha interesse a censurare l'impiego di tale media poiché, in caso di sua caducazione, riprenderebbe efficacia l'accertamento dei ricavi nel maggior importo determinato dall'ufficio applicando il ricarico "personalizzato" desunto dai listino dei prezzi praticati dalla società.

6. Il sesto motivo denuncia: "Violazione dell'art.39 comma 2 D.P.R. 600/73 con riferimento all'art.360 comma 1 n.3 c.p.c.", in quanto l'Ufficio ha applicato il metodo di accertamento previsto dall'art.39 comma 2 cit. in assenza dei presupposti, non sussistendo il requisito della inattendibilità delle scritture contabili desunte da un indice di ricarico inferiore alla metà del minimo del settore di appartenenza ( 0,3% contro minimo di settore del 2,06)

Il motivo è inammissibile sia perché censura direttamente l'atto impositivo e non la sentenza impugnata, sia perché risulta pacificamente dalla sentenza impugnata e dallo stesso ricorso per cassazione della contribuente (pag.2) che l'atto impositivo non è basato su un accertamento induttivo puro, compiuto ai sensi dell'art.39 comma 2 d.P.R. 29 settembre 1973 n.600 sul presupposto della complessiva inattendibilità delle scritture contabili, ma è basato sulla sussistenza di presunzioni gravi, precise e concordanti ( confermate dal giudice di merito) legittimanti il diverso accertamento di tipo analitico-induttivo previsto dall'art.39 comma 1 lett.d) d.P.R. 29 settembre 1973 n.600. Occorre inoltre ribadire il principio secondo cui la qualificazione

dell'accertamento come analitico-induttivo e non come accertamento basato sugli studi di settore, operata dal giudice di merito, costituisce una valutazione in fatto sottratta al controllo del giudice di legittimità qualora sia immune da vizi logici e giuridici. In tal senso questa Corte ha stabilito che la interpretazione, da parte del giudice di merito, di un atto amministrativo a contenuto non normativo, quale è l'avviso di accertamento di tributo, costituisce una valutazione di fatto che è sottratta al controllo della Suprema Corte qualora sia immune da vizi logici e giuridici e non impinga nella violazione di quelle norme giuridiche che, disposte dal legislatore per l'interpretazione dei contratti in genere, ben possono estendersi all'interpretazione degli atti e dei provvedimenti unilaterali e di quelli amministrativi in particolare. (Sez. 5, Sentenza n. 14482 del 29/09/2003).

Alla soccombenza segue la condanna alle spese liquidate come da dispositivo.

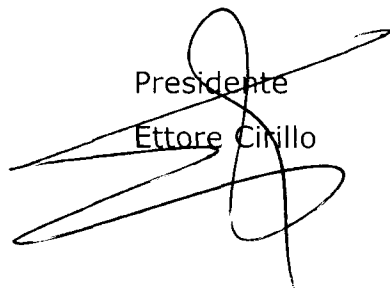
**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso .Condanna la ricorrente al rimborso delle spese in favore della Agenzia delle Entrate, liquidate in euro 5.600 oltre spese prenotate a debito .

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

Così deciso il 30 gennaio 2020.

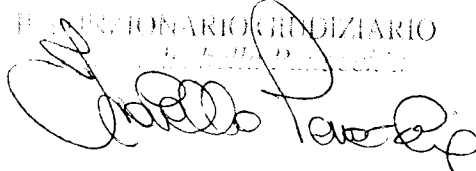
Presidente  
Ettore Cirillo



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi. 10 SET. 2020

UFFICIO FUNZIONARIO GIUDIZIARIO  
Corte di Cassazione



Corte di Cassazione - copia non ufficiale