

Civile Sent. Sez. 5 Num. 1352 Anno 2023

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: NONNO GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 17/01/2023

Oggetto: Tributi - Avviso di accertamento - Motivazione apparente.

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 10262/2014 R.G. proposto da

Antico pastificio del Gargano di Vallariello Luigi & C. s.a.s., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, vicolo Orbitelli n. 31, presso lo studio dell'avv. Michele Clemente, rappresentata e difesa dall'avv. Rosanna Scarano, giusta procura speciale a margine del ricorso;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

– *controricorrente* –

e contro

Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di Foggia, in persona del Direttore *pro tempore*;

– *intimata* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia – sezione staccata di Foggia n. 75/27/13, depositata il 4 marzo 2013.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza dell'8 marzo 2022, tenuta nelle forme previste dall'art. 23, comma 8 *bis*, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, conv. con modif. nella l. 18 dicembre 2020, n. 176, dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

Vista la relazione scritta del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Rosa Maria Dell'Erba, che ha concluso per l'accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 75/27/13 del 04/03/2013, la Commissione tributaria regionale della Puglia - Sezione staccata di Foggia (di seguito CTR), previa declaratoria di cessazione della materia del contendere nei confronti dei soci, accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) avverso la sentenza n. 229/07/10 della Commissione tributaria provinciale di Foggia (di seguito CTP), che aveva a sua volta accolto i ricorsi riuniti proposti da Antico Pastificio del Gargano di Vallariello Luigi & C. s.a.s. (di seguito Antico Pastificio) e dai soci Luigi Vallariello e Antonietta Caputo avverso tre avvisi di accertamento relativi all'anno d'imposta 2005, l'uno emesso per imposte dirette, IRAP e IVA nei confronti della società contribuente e gli altri due per IRPEF nei confronti di ciascuno dei soci.

1.1. Come si evince dalla sentenza della CTR e dagli atti di parte, l'avviso di accertamento relativo ad Antico Pastificio concerneva varie riprese (ricavi non dichiarati, irregolare contabilizzazione di operazioni IVA e omesso versamento dell'imposta, indebita detrazione di interessi passivi bancari, plusvalenze non dichiarate e quote di ammortamento indeducibili)

mentre quelli notificati ai soci riguardavano il maggior reddito da partecipazione.

1.2. Su queste premesse, la CTR, preso atto della mancata costituzione dei contribuenti, dichiarava la cessazione della materia del contendere nei confronti dei soci e motivava l'accoglimento dell'appello di AE osservando che: a) «l'Ufficio ha spiegato analiticamente i vari passaggi che hanno condotto alle determinazioni e quantificazioni riportate nell'avviso di accertamento che, ad avviso del Collegio, risulta legittimo e deve essere confermato»; b) del resto, «le motivazioni indicate nella sentenza impugnata – validamente contestate nell'atto di appello – non appaiono idonee a giustificare il pronunciato annullamento dell'accertamento».

2. Antico Pastificio impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi.

3. AE resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso Antico Pastificio deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 132, n. 4, cod. proc. civ., dell'art. 118 disp. att. cod.proc.civ. e dell'art. 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per non avere la CTR spiegato le ragioni di fatto e di diritto alla base della ritenuta legittimità della ricostruzione induttiva del reddito della società.

1.1. Con il secondo motivo di ricorso si denuncia violazione degli artt. 39 e 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e degli artt. 55 e 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR confermato la legittimità di un avviso di accertamento che ha operato, nella ricostruzione dei ricavi, con una metodologia mista, in parte induttiva e in parte analitico-induttiva.

1.2. Con il terzo motivo di ricorso si contesta violazione degli artt. 15 e 39, secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 92 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR), in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR confermato un accertamento induttivo al quale si sarebbe proceduto sulla base di un presupposto erroneo, quale l'esistenza di una distinta di giacenze iniziali, senza peraltro determinare la percentuale dei costi sostenuti.

1.3. Con il quarto motivo si deduce la mancata valutazione di prove documentali in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 e n. 5, cod. proc. civ., nonché la violazione dell'art. 115 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR omesso di esaminare le contestazioni del contribuente in ordine alla ricostruzione induttiva del reddito.

1.4. Con il quinto motivo di ricorso si contesta violazione dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 2729 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR ritenuto la legittimità dell'avviso di accertamento in assenza di presunzioni dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

2. Il primo motivo, con il quale si contesta essenzialmente l'apparenza della motivazione della sentenza impugnata, è fondato ed assorbente, rendendo superfluo l'esame degli ulteriori motivi.

2.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, *«la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da "error in procedendo", quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di*

integrarla con le più varie, ipotetiche congetture» (così Cass. S.U. n. 22232 del 03/11/2016; conf. Cass. n. 13977 del 23/05/2019).

2.2. Nel caso di specie, la CTR ha affermato la legittimità dell'avviso di accertamento dell'Ufficio condividendone i passaggi motivazionali, ma detti passaggi non sono in alcun modo evincibili dalla sentenza impugnata; né vengono chiarite le ragioni per le quali la sentenza di primo grado (anch'essa non riprodotta nelle sue parti essenziali) sia da ritenere inidonea a giustificare la pronuncia di annullamento dell'accertamento.

2.3. In buona sostanza, la motivazione del giudice di appello si rivela del tutto apodittica e inidonea a chiarire le ragioni per le quali l'avviso di accertamento nei confronti della società sia stato confermato.

3. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; la sentenza impugnata va, pertanto, cassata in relazione al motivo accolto e rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

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 Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma l'8 marzo 2022.