



ESENTE DA REGISTRAZIONE
 AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
 N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
 MATERIA TRIBUTARIA

REPUBBLICA ITALIANA
 IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

20421

Oggetto

14
 *TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
 SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

R.G.N. 16129/2008

Cron. 20421

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. STEFANO BIELLI - Presidente - Ud. 25/03/2014
- Dott. ETTORE CIRILLO - Consigliere - PU
- Dott. ANTONIO VALITUTTI - Rel. Consigliere -
- Dott. STEFANO OLIVIERI - Consigliere -
- Dott. ENRICO SCODITTI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 16129-2008 proposto da:

TOLENTINO ALBERTO, elettivamente domiciliato in ROMA
 VIA FRANCESCO CRISPI 89, presso lo studio
 dell'avvocato PONTECORVO LEONE, che lo rappresenta e
 difende con procura notarile del Not. Dr. NESSI
 CHRISTIAN in COMO rep. n. 27686 del 07/05/2008;

- **ricorrente** -

2014

contro

1133

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
 tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
 PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
 STATO, che lo rappresenta e difende

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 5/2008 della COMM.TRIB.REG. ~~di~~
della LOMBARDIA
MILANO, depositata il 22/02/2008;

Sh

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 25/03/2014 dal Consigliere Dott. ANTONIO
VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato PONTECORVO che ha
chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato D'ASCIA che
si riporta al controricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. GIOVANNI GIACALONE che ha concluso per
l'inammissibilità e in subordine il rigetto del
ricorso.

A large, sweeping handwritten flourish or signature that starts from the bottom left and curves upwards and to the right, ending in a smaller, more intricate scribble.

RITENUTO IN FATTO.

1. In data 8.5.06, veniva notificato al rag. Alberto Tolentino, libero professionista, un avviso di accertamento con il quale l'Amministrazione finanziaria - sulla base dei parametri di cui all'art. 3, co. 181 e ss. l. 549/95 ed al D.P.C.M. 29.1.96 - recuperava a tassazione le maggiori imposte dovute dal contribuente in relazione all'IRPEF, all'IRAP ed all'IVA per l'anno 1999.

2. L'atto impositivo veniva impugnato dal Tolentino dinanzi alla CTP di Como, che rigettava il ricorso.

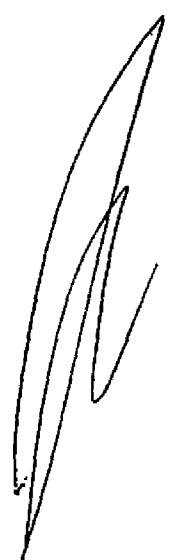
3. L'appello avverso tale pronuncia, proposto dal contribuente veniva, del pari, disatteso dalla CTR della Lombardia, con sentenza n. 5/27/08, depositata il 22.2.08, con la quale i giudici di seconda istanza ritenevano che la contabilità in atti non consentisse "esatte ed attendibili rilevazioni", tali da smentire quanto affermato dai giudici di prime cure.

4. Per la cassazione della sentenza n. 5/27/08 ha, quindi, proposto ricorso Tolentino Alberto affidato a cinque motivi, illustrati anche con memoria ex art. 378 c.p.c. L'Amministrazione ha replicato con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, il Tolentino denuncia la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 4 c.p.c.

1.1. La CTR - ad avviso del ricorrente - avrebbe, invero, omesso di pronunciarsi sui diversi motivi di appello proposti dal contribuente avverso la decisione di prime cure, ed in particolare su quelle censure - violazione dell'art. 3, co., 181 l. 549/95, del D.P.C.M. 29.1.96, degli artt. 39, co. 1, lett. d) del d.P.R. 600/73 e 54 del d.P.R. 633/72 - che, in quanto vertenti su questioni in diritto prescindenti da valutazioni sul materiale probatorio, non potrebbero ritenersi in alcun modo ricomprese nel *decisum* fondato sul generico riferimento alla documentazione in atti, che non avrebbe consentito al giudice di appello di discostarsi da quanto statuito dal primo giudice.



1.2. Il motivo è fondato.

1.2.1. Va, difatti, rilevato che, nel giudizio di prime cure, la CTP - come riferito dalla stessa CTR a p. 3 dell'impugnata sentenza - aveva ritenuto applicabili i parametri di cui alla l. 549/95 ed al D.P.C.M. 29.1.96, sul presupposto che il contribuente non avesse provato di avere effettuato un'espressa opzione per la contabilità ordinaria, e che, pertanto, l'accertamento non fosse subordinato alla previa ispezione della contabilità ex art. 33 d.P.R. 600/73, richiamato dall'art. 3, co, 181 lett. b) della suddetta l. 549/95. Inoltre, la CTP aveva affermato che il contribuente - sul quale incombeva il relativo onere - non aveva provato la sussistenza di peculiari circostanze tali da giustificare uno scostamento dai suddetti parametri.

1.2.2. Ebbene sulla prima, centrale, questione, concernente l'inapplicabilità dei parametri ex l. 549/95 - affidata dal Tolentino a cinque motivi di appello, riprodotti nel ricorso per cassazione, ai fini dell'autosufficienza - la CTR non si pronuncia affatto, limitandosi ad un più che sintetico rinvio all'effettuato esame della documentazione prodotta dal contribuente, che non consentirebbe "esatte ed attendibili rilevazioni che possano discostarsi da quanto dedotto dai giudici di prime cure". E tuttavia, la questione sottoposta al giudice di appello era una questione giuridica che richiedeva una valutazione in diritto, e che, pertanto, prescindeva del tutto dall'esame delle risultanze documentali in atti.

1.2.2.1. Ed infatti, l'omessa dichiarazione di opzione per l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario, di cui all'art. 31, ultimo comma, del d.P.R. n. 633/72, può essere surrogata da comportamenti concludenti del contribuente, avendo il legislatore previsto con l'art. 1 del d.P.R. n. 442/97 - con norma applicabile, per disposizione espressa del legislatore, contenuta nell'art. 4 della l. n. 342/00, anche ai comportamenti tenuti dal contribuente anteriormente all'entrata in vigore del d.P.R. n. 442/97 - che i comportamenti concludenti tenuti dal con-

tribuyente o le modalità di tenuta della contabilità costituiscono elementi da cui desumere il regime applicabile in concreto (Cass. 10599/03; 2810/05; 11170/06).

1.2.2.2. Una volta accertato che vi fosse stata l'opzione di fatto per il sistema di contabilità ordinario, la CTR avrebbe, dipoi, dovuto tenere conto del fatto che presupposto indefettibile per il ricorso ai parametri previsti dal D.P.C.M. 29 gennaio 1996 in attuazione dell'art. 3, co. 181 e 184, della l. n. 549/95, nei confronti dei professionisti che abbiano optato per il regime di contabilità ordinaria, è che la stessa sia risultata inattendibile nel corso di una ispezione. Con la conseguenza che, nel caso in cui non risulti in alcun modo - come nel caso concreto - che il contribuente sia stato sottoposto previamente ad una ispezione dell'Amministrazione Finanziaria, nè esista un verbale dal quale risulti l'inattendibilità della sua contabilità, è da reputarsi illegittima la rideterminazione del suo reddito sulla base dei parametri suddetti (Cass. 10077/09).

1.2.3. Ebbene, su tali complesse questioni di diritto - la cui fondatezza non appare *ictu oculi* destituita di fondamento, alla stregua delle deduzioni del ricorrente - la CTR ha omesso del tutto di pronunciarsi, incorrendo, pertanto, nella dedotta violazione dell'art. 112 c.p.c.

1.3. La censura in esame va, di conseguenza accolta.

2. L'accoglimento del motivo di ricorso che precede comporta, pertanto, l'assorbimento del secondo, terzo e quarto motivo, con il quale il Tolentino ripropone le questioni suindicate, sulle quali vi è stata omissione di pronuncia da parte della CTR, e che vanno, pertanto, demandate al giudice di rinvio, unitamente a quanto si passa a rilevare con riferimento al vizio di motivazione dell'impugnata sentenza.

3. Con il quinto motivo di ricorso, ~~invero~~ Tolentino Alberto denuncia l'insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 5 c.p.c.

3.1. Con particolare riferimento alla questione relativa alla mancanza di prove, da parte del contribuente, in ordine alla sussistenza di peculiari circostanze individualizzanti tali da giustificare uno scostamento dai parametri induttivi di cui alla l. 549/95 ed al D.P.C. 29.1.96, la motivazione della sentenza di appello - a parere del ricorrente - sarebbe, invero, del tutto insufficiente. Ed infatti, la CTR si sarebbe limitata ad operare un generico riferimento alla documentazione versata in atti, che non avrebbe consentito - a suo dire - una decisione diversa da quella adottata dai primi giudici.

3.2. Il motivo è fondato.

3.2.1. Osserva, invero, la Corte che la motivazione omessa o insufficiente è configurabile in qualsiasi ipotesi nella quale dal ragionamento del giudice di merito, come risultante dalla sentenza impugnata, emerga la totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione, ovvero quando sia evincibile l'obiettiva carenza, nel complesso della medesima sentenza, del procedimento logico che ha indotto il giudicante, sulla base degli elementi acquisiti, al convincimento espresso nella decisione emessa (cfr. da ultimo, Cass.S.U. 24148/13). Ebbene, nel caso di specie, la motivazione dell'impugnata sentenza appare carente sotto entrambi i profili suindicati.

3.2.2. Ed invero, la decisione impugnata, per un verso, non tiene in alcun conto i diversi elementi di prova documentale e le articolate allegazioni difensive addotte in giudizio dal contribuente a sostegno della sua versione dei fatti, che - se adeguatamente valutate - avrebbero potuto indurre la CTR ad una decisione diversa; per altro verso, si fonda su di una affermazione del tutto anapodittica - secondo la quale la documentazione prodotta non fornirebbe "esatte ed attendibili rilevazioni che possano discostarsi da quanto dedotto dai giudici di prime cure" - certamente inidonea ad evidenziare la *ratio della* decisione adottata.

3.3. Per tali ragioni, dunque, la censura in esame deve essere accolta.

4. I motivi di ricorso primo e quinto vanno, pertanto, accolti, assorbiti il secondo, terzo e quarto motivo. L'impugnata sentenza va, di conseguenza, cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che dovrà procedere a nuovo esame del merito della controversia, alla luce dei principi e dei rilievi suesposti, pronunciandosi, con adeguata motivazione, su tutti i motivi di appello proposti dal Tolentino avverso la decisione di prime cure.

5. Il giudice di rinvio provvederà, altresì alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

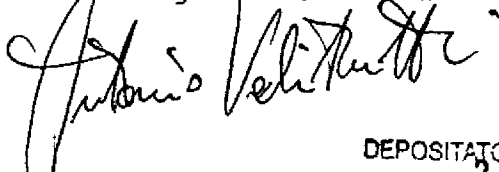
P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione;

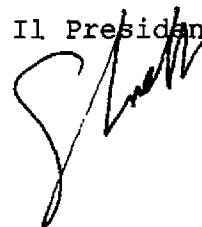
accoglie il primo e quinto motivo di ricorso, assorbiti il secondo, il terzo ed il quarto motivo; cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti, con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 25.3.2014.

Il consigliere estensore



Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 26 SET. 2014

26 SET. 2014



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona