

Civile Ord. Sez. 5 Num. 11593 Anno 2021

Presidente: BISOGNI GIACINTO

Relatore: MUCCI ROBERTO

Data pubblicazione: 04/05/2021

ORDINANZA

sul ricorso n. 502/2013 proposto da:

RISTORANTE BECCACECI DI CARLO BECCACECI & C. S.R.L. in liquidazione, in persona del liquidatore, elettivamente domiciliata in Roma, via di San Saba n. 7, presso lo studio dell'Avv. Sergio Maglio, rappresentata e difesa dall'Avv. Gennaro Lettieri giusta procura a margine del ricorso

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso cui è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 52/2/12 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELL'ABRUZZO, depositata il 14 maggio 2012;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 27 febbraio 2020 dal Cons. ROBERTO MUCCI.

1375
2020

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Considerato che:

1. la CTR dell'Abruzzo ha accolto il gravame interposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della CTP di Teramo di accoglimento del ricorso della società Ristorante Beccaceci di Carlo Beccaceci & C. s.r.l. contro l'avviso di accertamento per IVA e imposte dirette, relativamente all'anno d'imposta 2006 (rettificato in autotutela e in diminuzione), con cui sono stati rideterminati i ricavi con metodo analitico-induttivo;

2. premesso che l'accertamento è stato condotto utilizzando il parametro del "costo medio di un pasto tipo" depurato dell'IVA al 10 per cento in sede di rettifica, nonché le risultanze di un'indagine fiscale, da cui erano emerse violazioni formali e sostanziali rinvenibili nelle ricevute, e i dati forniti dallo stesso contribuente (numero dei coperti dichiarati), raffrontati a quattro indicatori (tovaglioli lavati, caffè, acqua e vino consumati nell'anno), la CTR ha ritenuto: *a)* l'extrapetizione nella parte in cui la CTP ha escluso – in carenza di eccezione del contribuente – la rettifica in diminuzione della pretesa tributaria e, comunque, l'inammissibilità dell'autotutela in diminuzione della pretesa fiscale; *b)* sussistenti i presupposti per l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, comma 1, lett. *d*, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 anche in considerazione della riscontrata inattendibilità della contabilità irregolare; *c)* scrupoloso e puntuale l'accertamento condotto utilizzando le risultanze – più favorevoli al contribuente – del cd. tovagliometro; *d)* gravi, precise e concordanti le presunzioni offerte dall'amministrazione, non scalfite dalle controdeduzioni del contribuente circa l'autoconsumo dei pasti asseritamente somministrati ai dipendenti (non comprovato dalle relative fatture e su cui non erano stati forniti i chiarimenti chiesti dall'ufficio);

3. avverso detta sentenza propone ricorso per cassazione la società contribuente affidato a tre motivi, cui replica l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Ritenuto che:

4. con il primo motivo di ricorso la società denuncia violazione e falsa applicazione di norme di legge (artt. 42 e 43 del d.P.R. n. 600 del 1973) sostenendo che non sarebbe possibile fare luogo all'autotutela parziale in corso di giudizio poiché, in tal modo, l'amministrazione differirebbe ad un momento successivo all'emanazione dell'atto la specificazione delle relative ragioni, in violazione dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212;

4.1. il mezzo è inammissibile poiché non attacca la *ratio decidendi* spesa dalla CTR in punto di violazione dell'art. 112 c.p.c., rilevata in quanto la CTP aveva ritenuto la nullità della rettifica in autotutela in assenza di eccezione del contribuente (che aveva denunciato un errore di calcolo dell'ufficio: p. 11 del ricorso); né questi deduce in ricorso se, in quale atto processuale e in quale grado del giudizio abbia effettivamente sollevato la specifica questione;

4.2. per il resto, è appena il caso di rammentare che *«In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'integrazione o la modifica "in diminuzione" di un precedente avviso, non integrando una nuova pretesa tributaria, bensì una mera riduzione di quella originaria, operata in autotutela, non necessita di adempimenti formali né di una specifica motivazione, a differenza della modifica "in aumento" che, determinando una pretesa "nuova", deve necessariamente formalizzarsi nell'adozione di un avviso di accertamento, integrativo o sostitutivo di quello preesistente, il quale, a garanzia del contribuente, esige specifica motivazione, con l'indicazione dei nuovi elementi di fatto di cui è sopravvenuta la conoscenza, così come prescritto a pena di nullità dall'art. 43, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973»* (tra le tante, Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27543, Sez. 6-5, 8 giugno 2016, n. 11699 e Sez. 5, 17 ottobre 2014, n. 22019), donde l'ulteriore profilo di infondatezza della censura per come formulata, atteso anche che la

modifica "in diminuzione" dell'avviso non può comportare – sulla scorta dei menzionati principi – la cessazione della materia del contendere;

5. con il secondo motivo si denuncia violazione dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e vizio motivazionale: contestata la qualificazione analitico-induttiva dell'accertamento, essendo invece questo puramente induttivo secondo la contribuente, le presunzioni semplici utilizzate dall'amministrazione non sarebbero tali da provare la pretesa fiscale e, pertanto, l'accertamento dovrebbe tenere conto delle risultanze contabili e basarsi su dati obiettivi e perciò essere eseguito in modo analitico;

5.1. giova premettere che è senz'altro consolidato l'indirizzo deponente per la legittimità del metodo di accertamento analitico-induttivo basato sul cd. tovagliometro (tra le altre, da ultimo, Sez. 5, 29 marzo 2019, n. 8822 secondo cui *«L'accertamento induttivo del reddito, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973, operato mediante la determinazione dei ricavi di un'impresa di ristorazione in base al consumo unitario dei tovaglioli utilizzati (risultante per quelli di carta dalle fatture o ricevute di acquisto e per quelli di stoffa dalle ricevute della lavanderia), è legittimo, in quanto costituisce un dato assolutamente normale quello secondo cui per ciascun pasto ogni cliente adoperi un solo tovagliolo e rappresentando, quindi, il numero di questi un fatto noto idoneo, anche di per sé solo, a lasciare presumere il numero dei pasti effettivamente consumati, pur dovendosi ragionevolmente sottrarre dal totale una certa percentuale di tovaglioli normalmente utilizzati per altri scopi, quali i pasti dei dipendenti, l'uso da parte dei camerieri e le evenienze più varie per le quali ciascun cliente può essere indotto ad utilizzare più tovaglioli»*, nonché Sez. 5, 24 settembre 2014, n. 20060 e Sez. 5, 15 giugno 2011, n. 13068); per l'analogo rilievo presuntivo anche delle materie prime utilizzate per la preparazione di ciascun pasto, si v., tra le altre, Sez. 1, 7 gennaio 1999, n. 51;

5.2. per altro verso, in materia di accertamento dei redditi il metodo analitico-induttivo può basarsi sulla complessiva inattendibilità della contabilità, da valutarsi sulla base di presunzioni ex art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600, del 1973, alla stregua di criteri di ragionevolezza, ancorché le scritture contabili siano formalmente corrette, e dette presunzioni non devono essere necessariamente plurime, potendosi il convincimento del giudice fondare anche su un elemento unico, preciso e grave (cfr. in tal senso, tra le altre, Sez. 5, 18 dicembre 2019, n. 33604; Sez. 5, 21 marzo 2018, n. 7025; Sez. 5, 22 dicembre 2017, n. 30803);

5.3. alla luce di siffatte coordinate di giudizio il mezzo è infondato e finisce per risolversi, in evidente contrasto con i richiamati principi, in un'inammissibile sollecitazione di un non consentito apprezzamento alternativo dei fatti e della valutazione delle prove rispetto a quello esaustivamente operato dalla CTR;

6. con il terzo motivo si denuncia vizio motivazionale per omessa o insufficiente motivazione sugli accertamenti operati dagli accertatori ai fini della ricostruzione dei ricavi con riferimento a plurimi profili (numero dei caffè consumati in relazione ai coperti, numero dei pasti effettivamente serviti, tovaglioli lavati, capacità ricettiva del locale, scorte di alimenti, consumo di vino e acqua, ecc.);

6.1. premesso che non sussiste affatto l'omissione di motivazione sui detti profili (basta a tal fine richiamare le pp. 4-5 della sentenza), il mezzo è manifestamente inammissibile per ragioni analoghe a quelle esposte con riferimento alla censura che precede.

7. In conclusione, il ricorso dev'essere rigettato e le spese del giudizio di legittimità regolate in dispositivo secondo soccombenza; doppio contributo unificato a carico della società ricorrente, secondo previsione di legge, sussistendone i presupposti processuali.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in complessivi euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Roma, 27 febbraio 2020.



IL PRESIDENTE

Giacinto Bisogni


