

Sull'accertamento del reddito agrario effettivo ai fini della determinazione del reddito sintetico

Cass. Sez. Trib. 19 gennaio 2024, n. 2073 ord. - Giudicepietro, pres.; Lume, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. De.Zo. (avv. Santacroce). (*Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Veneto 16 maggio 2016*)

Imposte e tasse - Reddito agrario effettivo - Reddito superiore a quello dichiarato - Accertamento ai fini della determinazione del reddito sintetico.

(*Omissis*)

FATTO E DIRITTO

1. Con il primo motivo, proposto in relazione all'art. 360, n. 5) cod. proc. civ., l'Agenzia deduce omesso esame di un fatto oggetto di discussione tra le parti, che, dopo una parziale riproduzione degli avvisi di accertamento, viene individuato nelle "ragioni che avevano indotto l'Ufficio a non considerare il reddito agrario effettivo, assumendo erroneamente che l'ufficio non avrebbe tenuto conto di tale reddito"; l'Agenzia deduce infatti di non aver tenuto conto del reddito agrario ai fini della giustificazione delle spese di mantenimento dei beni indice valorizzati dall'ufficio, in quanto tale reddito agrario, da calcolare in base al valore della produzione, era stato ritenuto giustificazione delle spese di finanziamento sostenute per l'acquisto dei terreni agricoli, spese di finanziamento che infatti coerentemente non erano state considerate ai fini della determinazione del reddito sintetico.

Con il secondo motivo deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 115 cod. proc. civ., e degli artt. 2,7 e 36 D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 360, n. 4) cod. proc. civ., lamentando che il giudice d'appello abbia errato laddove ha annullato integralmente gli avvisi poiché avrebbe dovuto rideterminare il reddito effettivo, da raffrontare a quello calcolato con il metodo sintetico e per verificare il superamento della soglia del 25 per cento, comunque sussistente.

2. Il primo motivo è inammissibile.
L'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., riformulato dall'art. 54 del d.l. 22/06/2012, n. 83, conv. in legge 07/08/2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, primo comma, n. 6, e 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass., Sez. U., 7/04/2014, n. 8053).

Il fatto (Cass. 06/09/2019, n. 22397, *ex plurimis*) deve essere ovvero un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico - naturalistico, come tale non ricomprendente questioni o argomentazioni difensive.

Nel caso di specie, il motivo non corrisponde a tali canoni poiché indica come fatto le ragioni che avevano indotto l'amministrazione ad escludere il reddito agrario dall'accertamento e quindi in definitiva un errato apprezzamento del contenuto dell'accertamento; peraltro, l'omessa considerazione del reddito agrario è stata espressamente posta a base della motivazione della CTR.

3. Il secondo motivo è invece fondato.

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 (Cass. 28/06/2016, n. 13294; Cass. 10/09/2020, n. 18777; Cass. 25/11/2022, n. 34723).

Nel caso di specie hanno quindi errato i giudici di appello, nell'affermare l'annullamento degli avvisi "indipendentemente dal fatto che, nel caso specifico, la eventuale tenuta in conto degli altri elementi avrebbe portato allo stesso risultato", in quanto, una volta rilevato che l'ufficio non aveva considerato i redditi agrari, avrebbero comunque dovuto verificare se, anche senza tenerne conto, il reddito sinteticamente accertato fosse comunque superiore a quello dichiarato oltre la misura del 25 per cento, come dall'ufficio espressamente dedotto nelle controdeduzioni, corredate di specifica tabella sul punto.

4. Respinto il primo motivo, va accolto il secondo, con cassazione della sentenza impugnata, in relazione al motivo



accolto, e rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, anche per provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo; cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, anche per provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

