

GESTIONE ANTIECONOMICA DELL'IMPRESA: ACCERTAMENTO CON METODO ANALITICO – INDUTTIVO

GIORGIO SEMINARA

Con ordinanza n. 501/2023, la Corte di Cassazione ha stabilito che *l'accertamento con metodo analitico – induttivo, con il quale l'Ufficio finanziario procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, è consentito, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, pur in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacché la disposizione presuppone, appunto, scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata.*

È questo il senso dell'ordinanza emessa dalla Corte Suprema di Cassazione – sezione tributaria, la quale ha accolto il ricorso proposto dall'Ufficio avverso la sentenza della Ctr della Sicilia.

1. Fatti e giudizio di merito

Al centro della vicenda vi erano due avvisi di accertamento Irpef, Iva, Irap, Addizionale Regionale ed Addizionale Comunale, con cui l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate rettificava, con metodo induttivo, il reddito dichiarato di una società di ristorazione, in ragione dell'apparente antieconomicità della sua conduzione, concretizzatasi in una illogica gestione aziendale dell'attività per gli anni d'imposta 2006 e 2007.

In particolare, l'Ufficio aveva proceduto alla ricostruzione induttiva dei redditi ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 600/1973, applicando una percentuale di ricarico sul costo del venduto pari al 250%.

La Ctp di Siracusa aveva accolto in parte il ricorso proposto dal contribuente avverso gli avvisi di accertamento, dichiarando dovuta la riduzione del reddito accertato per gli anni 2006 e 2007 in relazione alle merci distrutte.

La Ctr Sicilia, adita sia con appello principale del contribuente, che con appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate, annullava l'accertamento impugnato, oltre che per l'errore nei calcoli derivanti dall'applicazione di una percentuale di ricarico del 350%, abnorme e inesistente sul mercato, anche per l'assoluto difetto motivazionale degli atti impugnati, poiché l'Ufficio aveva sostenuto che tale incidenza era stata rilevata da imprese che operavano nel settore in condizione di una normale gestione economica, ma non aveva specificato quali fossero tali imprese, né quali verifiche avesse effettivamente eseguito e in quale periodo avesse accertato quanto affermato, né aveva riportato i dati desunti per dimostrare la loro compatibilità alla realtà aziendale del ricorrente.

Secondo la Ctr, l'Ufficio aveva asserito che si era verificata una <<gestione antieconomica>> della azienda sulla base dei risultati di esercizio dichiarati per gli anni 2006 e 2007, senza avere esperito le indagini necessarie sulle scritture contabili e bancarie e senza aver potuto dimostrare con certezza se si fosse verificato un occultamento di ricavi o se si fosse in presenza di risorse finanziarie non dichiarate; l'Ufficio, inoltre, aveva ricostruito i ricavi accertati per due anni 2006 e 2007 applicando una percentuale di ricarico sul costo della merce venduta pari al 350%, sostenendo di applicare invece una percentuale di ricarico del 250%.

2. Il ricorso e l'ordinanza della Corte

L'ufficio, quindi, proponeva ricorso in cassazione, affidato a due motivi di diritto; il primo fondato sul fatto che il

contribuente non aveva fornito alcuna giustificazione delle ragioni che avevano inciso negativamente sulla propria attività, nonostante la prova dell'apparente antieconomicità della gestione della società accertata, che aveva registrato perdite di rilievo per due periodi di imposta consecutivi; il secondo deduce, sostanzialmente, il mal governo dei principi che disciplinano la valutazione della prova.

I giudici di legittimità accolgono il primo motivo di ricorso dell'ufficio, con assorbimento del secondo motivo, facendo riferimento alla propria precedente giurisprudenza, secondo cui, la tenuta della contabilità in maniera formalmente regolare non è di ostacolo alla rettifica delle dichiarazioni fiscali e, in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, che il contribuente non spieghi in alcun modo, è legittimo l'accertamento su base presuntiva ed il giudice di merito, per poter annullare l'accertamento, deve specificare, con argomenti validi, le ragioni per le quali ritiene che l'antieconomicità del comportamento del contribuente non sia sintomatico di possibili violazioni di disposizioni tributarie.

La Suprema Corte ha altresì evidenziato che anche in materia di IVA, l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi dell'art. 39, comma 1, d.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 54, commi 2 e 3, d.P.R. n. 633/1972, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente utilizzando le incongruenze tra ricavi, compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incombando su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni.

Nella prospettazione erariale, in linea con i principi che precedono, sottesa all'atto impositivo l'accertamento era fondato su dati di bilancio esposti nel <<Quadro RG>>, che avevano individuato una gestione antieconomica dell'attività e

una illogica gestione aziendale dell'attività per ben due periodi d'imposta consecutivi; tali dati avevano dimostrato che, a fronte di costi di diretta imputazione di una certa rilevanza, corrispondevano redditi irrisori e, quindi, una gestione antieconomica difficilmente giustificabile nel settore in cui operava l'impresa, avvalorata ancor più dal perdurare di tale situazione per ben due periodi d'imposta consecutivi; inoltre, contrariamente a quanto sostenuto dai giudici di seconda istanza, l'Agenzia delle Entrate nella rideterminazione dei ricavi non aveva commesso alcuno errore grossolano di calcolo, ma aveva applicato correttamente la formula matematica prevista in questi casi, con la conseguenza che la percentuale di ricarico applicata non era quella, errata del 350%, ma quella del 250% come riportato sugli avvisi di accertamento.

In tale situazione, ad avviso della Corte, la decisione del giudice d'appello risulta contraddetta dalle risultanze di causa; i giudici di secondo grado, infatti, pur avendo rilevato che l'Ufficio aveva asserito che si era verificata una <<gestione antieconomica>> della azienda sulla base dei risultati di esercizio dichiarati per gli anni 2006 e 2007, hanno erroneamente ritenuto il difetto di motivazione degli atti impositivi.

In altri termini, la Ctr siciliana ha illegittimamente ritenuto che fosse l'ufficio a dover fornire ulteriori elementi di prova, oltre all'antieconomicità della gestione, idonei a sostenere l'accertamento induttivo: diversamente, era a carico della società la prova contraria, ossia la spiegazione del comportamento antieconomico rilevato in sede di accertamento, indicando i fattori causali che l'avevano determinato.

3. Osservazioni conclusive

L'ordinanza della Corte di Cassazione n. 501/2023 offre lo spunto per soffermarsi brevemente sul concetto di "antieconomicità" delle scelte imprenditoriali; tale tipo di contestazione permette all'Agenzia delle Entrate di negare la deducibilità fiscale di quelle spese giudicate contrarie alla logica

imprenditoriale (perché ritenute “non inerenti”), oppure di ricostruire il reddito imponibile sulla base di presunzioni, quando l’incongruità afferisca lo svolgimento dell’intera attività di impresa.

In termini generali, un comportamento antieconomico si caratterizza per essere irragionevole e non congruo rispetto all’attività di impresa, all’entità del costo sostenuto, alla tipologia di spesa, etc.; questa discordanza lascia presumere che dietro tale condotta, sebbene formalmente inappuntabile (es., perché le fatture passive si trovano registrate puntualmente ed i pagamenti sono dimostrati dalle contabili bancarie), possano celarsi fenomeni di elusione o di evasione.

Come abbiamo visto nel caso in esame, anche un utile molto esiguo può sostenere il rilievo di antieconomicità della gestione e, quindi, l’attività impositiva dell’ufficio. In proposito, la Suprema Corte di Cassazione aveva già avuto occasione di chiarire che *“l’antieconomicità della gestione di un’impresa non può verificarsi solo quando essa concluda il proprio esercizio annuale con una perdita, ma anche quando chiuda il bilancio con un utile talmente esiguo, a fronte di ingenti investimenti sostenuti, da far ritenere senz’altro sconveniente il rischio d’impresa sopportato in rapporto al risultato conseguito”* (cfr. Cassazione n. 31814/2019).

In effetti, l’attività produttiva è condotta con metodo economico quando è diretta al procacciamento di entrate remunerative dei fattori produttivi utilizzati mediante lo svolgimento con modalità tali da consentire, nel lungo periodo, la copertura dei costi con i ricavi, assicurando così l’autosufficienza economica.

Se l’Ufficio qualifica una condotta come “antieconomica” può procedere a rideterminare il reddito imponibile del contribuente attraverso un accertamento induttivo, ossia basato su presunzioni e senza necessità di fornire prove “certe” di una effettiva e conclamata evasione d’imposta. In tal caso, è onere del contribuente provare che il comportamento antieconomico

sia giustificato da ragioni diverse dall'elusione o evasione di imposta.

In un sistema tributario che agevola l'Ufficio nella formazione della prova e nella emissione di avvisi di accertamento fondati su presunzioni, è assolutamente opportuno che il contribuente tenga traccia delle ragioni che lo hanno spinto a compiere scelte, che appaiono non sorrette da una ferrea logica economica.

In definitiva, è possibile che, per ragioni contingenti, la gestione sia in perdita o consegua utili minimi: ma è il contribuente, secondo l'orientamento univoco della giurisprudenza di legittimità, che ha l'onere di provarlo.

Civile Ord. Sez. 5 Num. 501 Anno 2023
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: CARADONNA LUNELLA
Data pubblicazione: 11/01/2023



ORDINANZA

sul ricorso n. 16403/2015 proposto da:

Agenzia delle Entrate, nella persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i
cui uffici è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12.

- ricorrente -

contro

Felice rappresentato e difeso dall'

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della SICILIA, n. 3891/16/14, depositata il 16 dicembre 2014;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 27 ottobre 2022 dal Consigliere Lunella Caradonna;

RITENUTO CHE

1. Con sentenza del 16 dicembre 2014, la Commissione tributaria regionale della Sicilia, in riforma della sentenza impugnata, ha accolto l'appello proposto dal contribuente nei confronti della decisione di primo grado, con la quale era stato respinto il ricorso proposto avverso gli avvisi di accertamento, notificati a mezzo posta il 5 luglio 2010, relativi a IPEFF, IRAP, IVA Addizionale Regionale, Addizionale Comunale, sanzioni ed interessi, anni 2006 e 2007, con i quali l'Ufficio aveva proceduto alla ricostruzione induttiva dei redditi ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 600/1973, applicando una percentuale di ricarico sul costo del venduto pari al 250%.

2. La Commissione tributaria provinciale di Siracusa aveva accolto in parte il ricorso del contribuente dichiarando dovuta la riduzione del reddito accertato per l'anno 2006 della somma di Euro 4.750,00 e della somma di Euro 4.630,00 per l'anno 2007, somme relative al valore delle merci distrutte.

3. La Commissione tributaria regionale, adita sia con appello principale del contribuente, che con appello incidentale dell'Agenzia delle Entrate, ha annullato l'accertamento impugnato, oltre che per l'errore nei calcoli derivanti dall'applicazione di una percentuale di ricarico del 350%, abnorme e inesistente sul mercato, anche per l'assoluto difetto motivazionale degli atti impugnati, poichè l'Ufficio aveva sostenuto che tale incidenza era stata rilevata da imprese che operavano nel settore in condizione di una normale gestione economica, ma non aveva specificato quali fossero tali imprese, né quali verifiche avesse effettivamente eseguito e in quale periodo avesse accertato quanto

affermato, né aveva riportato i dati desunti per dimostrare la loro compatibilità alla realtà aziendale del ricorrente.

4. I giudici di secondo hanno precisato che l'Ufficio aveva asserito che si era verificata una «gestione antieconomica» della azienda sulla base dei risultati di esercizio dichiarati per gli anni 2006 e 2007, senza aver esperito le indagini necessarie sulle scritture contabili e bancarie e senza aver potuto dimostrare con certezza se si fosse verificato un occultamento di ricavi o se si fosse in presenza di risorse finanziarie non dichiarate; l'Ufficio, inoltre, aveva ricostruito i ricavi accertati per i due anni 2006 e 2007 applicando una percentuale di ricarico sul costo della merce venduta pari al 350%, sostenendo di applicare invece una percentuale di ricarico del 250% ed infatti i ricavi accertati in euro 119.028,00 per il 2006 derivavano dalla moltiplicazione dei costi dichiarati in euro 34.008,00 e per il 2007 i ricavi accertati in euro 141.372,00 derivavano dalla moltiplicazione dei costi dichiarati in euro 40.392,00.

5. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione con atto affidato a due motivi.

6. Felice resiste con controricorso e memoria.

CONSIDERATO CHE

1. In via preliminare va rigettata l'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata nel controricorso per il difetto del requisito dell'esposizione dei fatti rilevanti prescritto dall'art. 366 cod. proc. civ..

1.1 Questa Corte ha stabilito che per soddisfare il requisito imposto dall'art. 366, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., il ricorso per cassazione deve indicare, in modo chiaro ed esauriente, sia pure non analitico e particolareggiato, i fatti di causa da cui devono risultare le reciproche pretese delle parti con i presupposti di fatto e le ragioni di diritto che le giustificano in modo da consentire al giudice di legittimità di avere la completa cognizione della controversia e del suo oggetto senza

dovere ricorrere ad altre fonti e atti del processo, dovendosi escludere, peraltro, che i motivi, essendo deputati ad esporre gli argomenti difensivi possano ritenersi funzionalmente idonei ad una precisa enucleazione dei fatti di causa (Cass., 3 novembre 2020, n. 24432).

1.2 Così delineati i principi statuiti da questa Corte, la censura sollevata non appare fondata, dal momento che nel ricorso è stato dato conto dei fatti di causa e delle vicende processuali alle pagine 2-8.

2. Il primo motivo deduce la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 39 del d.P.R. n. 600/1973 in combinato disposto con l'art. 54 del d.P.R. n. 633/1972; e dell'art. 2697 cod. civ., in rapporto all'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ.; nella fattispecie oggetto della presente controversia, gli avvisi di accertamento erano scaturiti da un attento lavoro di ricostruzione dei ricavi operato dall'Agenzia delle Entrate, la quale, dall'esame delle dichiarazioni Modello Unico/2007-2008 presentate da controparte rispettivamente per gli anni d'imposta 2006 e 2007, sulla base dei dati di bilancio esposti nel Quadro RG, aveva individuato una gestione antieconomica dell'attività (la ditta, infatti, esercente l'attività di ristorazione con somministrazione per l'anno 2006, a fronte di costi di diretta imputazione ammontanti complessivamente ad euro 34.008,00, aveva dichiarato ricavi per euro 70.848,00 e un reddito di euro 7.407,00 e per l'anno 2007, a fronte di costi di diretta imputazione ammontanti complessivamente ad euro 40.392,00, aveva dichiarato ricavi per euro 83.051,00 e un reddito di euro 11.023,00) e una illogica gestione aziendale dell'attività per ben due periodi d'imposta consecutivi; tali dati dimostravano chiaramente che, a fronte di costi di diretta imputazione di una certa rilevanza, corrispondevano redditi irrisori e, quindi, una gestione antieconomica difficilmente giustificabile nel settore in cui operava l'impresa, avvalorata ancora di più dal perdurare di tale situazione per ben due periodi d'imposta consecutivi; l'Agenzia delle Entrate, trovandosi in presenza di indizi gravi, precisi e concordanti ex art. 2729 cod. civ. che

giustificavano la rettifica della dichiarazione, quali la illogica ed antieconomica gestione aziendale aveva proceduto alla rettifica del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600/1973 e tenuto conto dei costi di diretta imputazione e dell'incidenza degli stessi sui ricavi nella misura del 250% (percentuale rilevata da imprese che operavano nel settore in condizione di una normale gestione economica, nonché da dati, notizie ed informazioni presenti all'Anagrafe Tributaria), aveva determinato per l'anno d'imposta 2006 ricavi complessivi per euro 119.028,00 e maggiori ricavi per euro 48.180,00 e per l'anno d'imposta 2007 ricavi complessivi per euro 141.372,00 e maggiori ricavi per euro 61.321,00; contrariamente a quanto sostenuto dai giudici di seconda istanza, l'Agenzia delle Entrate, nella rideterminazione dei ricavi, non aveva commesso alcun errore grossolano di calcolo, ma aveva applicato correttamente la formula matematica prevista in questi casi: $\text{costi} + (\text{costi} \times \% \text{ di ricarico}) = \text{ricavi rideterminati} \times 100$; la percentuale di ricarico applicata non era, dunque, del 350%, come avevano sostenuto i giudici di secondo grado, bensì del 250% come riportato negli avvisi di accertamento; infine, poiché negli avvisi di accertamento non si potevano indicare dati personali, nel rispetto del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, si era fatto genericamente riferimento ad una percentuale di ricarico mediamente praticata rilevata dalle imprese che operavano nel settore in condizioni di una normale gestione economica, nonché da dati, notizie ed informazioni presenti presso l'A.T. o comunque in possesso dell'Ufficio; in ultimo, mentre l'Agenzia delle Entrate aveva chiaramente esposto i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche su cui l'atto stesso era fondato ed aveva dimostrato la fondatezza dei rilievi, controparte non aveva affatto assolto all'onere probatorio posto a suo carico, considerato che non aveva fornito né giustificazioni, né prove tali da dimostrare l'impossibilità dell'utilizzo

delle presunzioni su cui si basavano i suddetti rilievi e l'inaffidabilità del risultato conseguito attraverso le presunzioni stesse.

3. Il secondo motivo deduce la violazione e/o falsa applicazione degli articoli 115 e 116 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, comma primo, n. 4, cod. proc. civ.; la superficialità della pronuncia gravata nel relativo e specifico dipanarsi argomentativo si traduceva in un mal governo dei principi che disciplinavano la valutazione della prova da parte dell'organo giudicante, con precipuo riferimento ai canoni delle prove proposte dalle parti come ineludibile fondamento della decisione (art. 115, comma primo, cod. proc. civ.) e della valutazione delle ridette prove, del pari ineludibile, secondo un «prudente apprezzamento» (art. 116, comma primo, cod. proc. civ.).

3.1 L'esame delle esposte censure porta all'accoglimento del primo motivo di ricorso, con assorbimento del secondo.

3.2 Questa Corte, in proposito, ha affermato che l'accertamento con metodo analitico-induttivo, con il quale l'Ufficio finanziario procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, è consentito, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacché la disposizione presuppone, appunto, scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata (Cass., 5 ottobre 2007, n. 20857; Cass., 24 settembre 2014, n. 20060; Cass., 9 giugno 2017, n. 14370); si è, inoltre, rilevato che la tenuta della contabilità in maniera formalmente regolare non è di ostacolo alla rettifica delle dichiarazioni fiscali e, in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, che il contribuente non spieghi in alcun modo, è legittimo l'accertamento su base presuntiva ed il giudice di merito, per poter annullare l'accertamento, deve specificare, con argomenti validi, le ragioni per le quali ritiene che l'antieconomicità del comportamento

del contribuente non sia sintomatico di possibili violazioni di disposizioni tributarie (Cass., 7 aprile 2017, n. 9084; Cass., 14 ottobre 2020, n. 22185).

Inoltre, giova rilevare che, nel giudizio tributario, una volta contestata dall'Erario l'antieconomicità di un comportamento posto in essere dal contribuente, poiché assolutamente contrario ai canoni dell'economia, incombe sul medesimo l'onere di fornire, al riguardo, le necessarie spiegazioni, essendo, in difetto, pienamente legittimo il ricorso all'accertamento induttivo da parte dell'amministrazione, ai sensi degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 (Cass., 22 luglio 2021, n. 21128),

Ed ancora, la giurisprudenza di questa Corte ha evidenziato che anche in materia di IVA, l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi dell'art. 39, comma 1, d.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 54, commi 2 e 3, d.P.R. n. 633/1972, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente utilizzando le incongruenze tra i ricavi, compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incombando su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni (Cass., 30 dicembre 2015, n. 26036; Cass., 25 ottobre 2017, n. 25257; Cass., 3 ottobre 2018, n. 24017).

3.3 Ciò posto, nella prospettazione erariale (che si pone assolutamente in linea con i principi statuiti da questa Corte) sottesa all'avviso impositivo - e il cui contenuto è rimportato in ricorso in ossequio al principio di autosufficienza del medesimo - l'accertamento era fondato sui dati di bilancio esposti nel «Quadro RG», che avevano individuato una gestione antieconomica dell'attività e una illogica gestione aziendale dell'attività per ben due periodi d'imposta

consecutivi; tali dati avevano dimostrato che, a fronte di costi di diretta imputazione di una certa rilevanza, corrispondevano redditi irrisori e, quindi, una gestione antieconomica difficilmente giustificabile nel settore in cui operava l'impresa, avvalorata ancora di più dal perdurare di tale situazione per ben due periodi d'imposta consecutivi; nello specifico, la società, esercente l'attività di ristorazione con somministrazione per l'anno 2006, a fronte di costi di diretta imputazione ammontanti complessivamente ad euro 34.008,00, aveva dichiarato ricavi per euro 70.848,00 e un reddito di euro 7.407,00 e per l'anno 2007, a fronte di costi di diretta imputazione ammontanti complessivamente ad euro 40.392,00, aveva dichiarato ricavi per euro 83.051,00 e un reddito di euro 11.023,00, dati difficilmente giustificabili nel settore in cui operava l'impresa; inoltre, l'Ufficio aveva proceduto alla rettifica del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600/1973, tenuto conto dei costi di diretta imputazione e dell'incidenza degli stessi sui ricavi nella misura del 250%, percentuale che era stata rilevata da imprese che operavano nel settore in condizione di una normale gestione economica, nonché da dati, notizie ed informazioni presenti all'Anagrafe Tributaria e aveva determinato per l'anno d'imposta 2006 ricavi complessivi per euro 119.028,00 e maggiori ricavi per euro 48.180,00 e per l'anno d'imposta 2007 ricavi complessivi per euro 141.372,00 e maggiori ricavi per euro 61.321,00; inoltre, contrariamente a quanto sostenuto dai giudici di seconda istanza, l'Agenzia delle Entrate nella rideterminazione dei ricavi non aveva commesso alcun errore grossolano di calcolo, ma aveva applicato correttamente la formula matematica prevista in questi casi, con la conseguenza che la percentuale di ricarico applicata non era quella, errata del 350%, ma quella del 250% come riportato sugli avvisi di accertamento.

3.4 In tale situazione, la statuizione del giudice d'appello risulta contraddetta dalle risultanze di causa; i giudici di secondo grado,

infatti, pur avendo rilevato che l'Ufficio aveva asserito che si era verificata una «gestione antieconomica» della azienda sulla base dei risultati di esercizio dichiarati per gli anni 2006 e 2007, ha erroneamente ritenuto il difetto di motivazione degli atti impositivi, in mancanza delle indagini necessarie sulle scritture contabili e bancarie e della dimostrazione certa dell'occultamento di ricavi, oltre che della presenza di risorse finanziarie non dichiarate; la Commissione, infine, erroneamente ha ritenuto che l'Ufficio avesse applicato una percentuale di ricarico sul costo della merce venduta pari al 350%, pur sostenendo di applicare un ricarico del 250%; la sentenza d'appello, dunque, contraddice, senza addurre argomentazioni utili a proprio sostegno, il quadro emergente, contrassegnato da plurimi elementi che riscontravano una gestione antieconomica e una illogica gestione aziendale dell'attività per ben due periodi d'imposta consecutivi; in definitiva, la decisione impugnata trascura di considerare che gli elementi (astrattamente suscettibili di corroborare l'accertamento analitico-induttivo alla base dell'imposizione fiscale) che descrivevano le dinamiche economico-finanziarie dell'impresa non apparivano giustificati sul piano dell'elementare logica aziendale, avuto riguardo ai parametri sopra rammentati e ciò tenuto conto anche del fatto che il contribuente non aveva fornito alcuna spiegazione del comportamento antieconomico rilevato in sede di accertamento.

4. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, con assorbimento del secondo; la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, con assorbimento del secondo motivo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di

Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 27 ottobre 2022.