



10441.21

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

5 SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto:TRIBUTI

Dott. Federico Sorrentino

Presidente

Dott. Riccardo Guida

Consigliere

N.4599 /2014

Dott. Francesco Federici

Consigliere

Dott. Paolo Fraulini

Consigliere

C.C. 2/19/2020

Dott. Catello Pandolfi

Consigliere rel. est.

*Pandolfi*

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

Sul ricorso iscritto al n.4599/2014 proposto da:

Agenzia delle Entrate rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato domiciliata in Roma via dei Portoghesi n. 12.

*Ricorrente*

**Contro**

*210  
2020*

(omissis) rappresentato e difeso dall' avv. (omissis)  
elettivamente domiciliato in (omissis) presso lo studio  
dell'avv. (omissis)

*Controricorrente*

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Regionale della Emilia-Romagna n. 52/05/13 depositata il 2/07/2013.

Udita la relazione del Consigliere dott. Catello Pandolfi nella camera di consiglio del 8/09/2020

**Rilevato che:**

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna n. 52 depositata il 2 luglio 2013.

La vicenda trae origine dalla notifica, in data 18.12.2010, a (omissis) di un avviso di accertamento di maggiori ricavi di euro 82.950,00 a fronte di euro 37.645,00 dichiarati.

Il contribuente opponeva l'avviso con ricorso che la CTP di Bologna ~~che lo~~ respingeva tranne che aumentare dal 10% al 20% la percentuale di "sfrido" sulle ore lavorate accertate.

Il successivo gravame del (omissis) veniva invece accolto dal giudice regionale con la decisione qui impugnata dall'Ufficio in base a due motivi.

Ha resistito il contribuente con controricorso e memoria.

**Considerato che:**

Con il primo motivo l'Ufficio ha dedotto violazione dell'art. 39, comma 1, lettera d), del d.P.R. n.600 del 1973 e dell'art. 2697 cod.civ. in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod.proc.civ.

Il motivo è fondato per le ragioni che seguono.

L'ufficio ha rilevato una bassa redditività protratta per i due anni precedenti quello in verifica.

Tale valutazione è tratta, in particolare, a) dalla ricostruzione delle ore lavorate e b) dai ricavi ritenuti conseguiti dalla vendita dei pezzi di ricambio impiegati nella riparazione.

Il reddito d'impresa per il 2007 è stato indicato in euro 12.456,00 con uno scostamento di euro 5.792,00 rispetto allo standard dello studio di settore applicabile TG31U. Un reddito d'impresa, oggettivamente modesto, di mille euro al mese.

Ne discende una valutazione dell'Ufficio di bassa redditività in presenza della quale la giurisprudenza di questa Corte ha affermato che << In tema di imposte sui redditi, 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.....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>> (Sez. 5 - ,n. 22185 del 14/10/2020).

Il Giudice regionale non si è uniformato al suindicato indirizzo "non specificando con argomenti validi" le ragioni per le quali l'antieconomicità (oggettiva) rilevata dall'Ufficio non potesse essere <sup>elemento</sup> sintomatico di maggiori ricavi non dichiarati, malgrado gli elementi rivelatori dedotti dall'Ufficio (più avanti illustrati). Ed inoltre, senza esigere che il contribuente li contrastasse con elementi di segno contrario, affermando, nondimeno, la CTR, che le presunzioni dell'Ufficio non fossero né gravi, né precise, né concordanti, senza dar conto delle ragioni di tale sommario giudizio.

Le carenze motivazionali rilevate si traducono nella violazione dell'art. 39, c.1; lett. d), del d.P.R. n.600 del 1973, come interpretato da questa Corte, la cui corretta applicazione avrebbe implicato che gli indici suindicati fossero esaminati e motivatamente esclusi perché il giudice di merito potesse annullare l'atto impositivo.

In altri termini, la non analicità delle ragioni, con cui la CTR ha escluso che l'antieconomicità dedotta dall'Ufficio fosse sintomo di ricavi non dichiarati, viola la norma. Perché il giudice potesse annullare l'atto impositivo, in conformità all'art. 39 suindicato secondo l'interpretazione della Corte, avrebbe dovuto verificare le ragioni addotte dal contribuente, per giustificare quel connotato gestionale patologico, a fronte delle circostanze per le quali l'Ufficio lo riteneva inspiegabile, tranne presumere maggiori ricavi e maggior reddito occultati.

In particolare, ripercorrendo l'accertamento:

A) Quanto all'importo della manodopera, posta a carico del cliente, l'Ufficio lo ha calcolato, al fine di rettificare i ricavi, rapportandolo dall'orario di apertura dell'esercizio pari ad otto ore giornaliere, per cinque giorni settimanali, su 48 settimane, esclusi festivi, applicando una tariffa oraria di euro 33,00+IVA.

Detraendo però dal monte ore di 1.920, uno "sfrido" pari al 10%, elevato al 20% dalla decisione della CTP, tenuto conto delle pause e dei problemi fisici dedotti dal contribuente.

Pertanto, l'attività di lavoro medio giornaliero - che non è destinato solo all'attività di riparazione in senso stretto, ma anche a quelle relazionali con il cliente per stabilire l'intervento da farsi e concordare il prezzo della prestazione, oltre a correlate attività amministrativo-contabili - viene così a ridursi a circa cinque ore e mezza, rispetto all'orario di apertura dell'esercizio. L'Ufficio dunque non fa coincidere l'orario d'apertura con quello di lavoro.

Né il (omissis) ha indicato, quale sarebbe stata, se diversa da quella ridotta calcolata dall'Ufficio, la durata media della sua giornata lavorativa.

D'altra parte, l'Ufficio ha rilevato, dalla contabilità, il pressoché totale impiego dei materiali acquistati e utilizzati/venduti per le riparazioni, presumendo da tale documentazione, che l'attività della "carrozzeria" avesse, nell'anno, una sua continuità tale da rendere ragionevole presumere, almeno, la ridotta durata di lavoro giornaliero quale quella ricostruita.

B) Quanto all'importo dei pezzi dei ricambi utilizzati nell'attività, l'Ufficio lo ha desunto dalle fatture di acquisto dello stesso materiale, nell'anno in verifica, e quindi, anche in tal caso, da un riferimento oggettivo, pari a euro 17.557,00, tenendo presente che in magazzino l'Ufficio ha rilevato rimanenze, a inizio anno, per euro 1.925,00 e rimanenze finali per euro 2.163,00.

In altri termini risulta che il (omissis) acquistasse, all'anno, materiale per circa 18.000,00 euro.

Dai suindicati dati risulta che il resistente abbia acquistato e utilizzato nell'anno, per le riparazioni, "pezzi" per l'importo di euro 19.482,00 (cioè, 17.557,00+1.925,00). Indice che l'attività aveva avuto, come detto, una sua continuità tanto da assorbire buona parte di quel materiale. Il segno della continuità trova anche conforto nel modesto scarto tra il valore delle rimanenze a inizio anno e quello delle rimanenze finali.

Sul costo del materiale stesso l'Ufficio ha poi applicato un ricarico del 44%, pervenendo ad un ricavo annuo di 25.026,00 euro.

Al riguardo il ricorrente non ha affermato, nel controricorso, che tale percentuale fosse irragionevole o fuori mercato, criticandola, invece, sol perché frutto dell'applicazione della "media di settore" e non già della media "aritmetica ponderale". Senza peraltro indicare quale sarebbe stato il risultato se fosse stato applicato il criterio ritenuto corretto, quale scarto avrebbe determinato e, in definitiva, quale era stata la percentuale da lui in effetti applicata. Nel controricorso infatti il (omissis) ha solo affermato che "...una corretta analisi delle fatture d'acquisto avrebbe richiesto l'applicazione delle media aritmetica ponderale".

In altri termini, la voce "ricavi", ottenuti dai pezzi di ricambio, è rimasta indefinita nella prospettazione del contribuente. Ne discende che la ricostruzione sul punto elaborata dall'Ufficio non è stata oggetto di sostanziale contestazione da parte del resistente, se non in termini generici, senza assumere la forma di una specifica espressione numerica, alternativa e raffrontabile a quella della ricorrente amministrazione.

c) Adduce poi il contribuente la sua ridotta idoneità fisica, come rilevante causa della ridotta redditività dell'attività, derivante da un infortunio alla spalla patito nel 2005. Tale circostanza, pur pacifica nella sua storicità, non risulta apprezzabile quanto all'entità, agli esiti e alla reale incidenza sulla capacità lavorativa.

Al riguardo, l'Ufficio ha dedotto che, per l'infortunio, l'INPS non ha accolto la domanda di invalidità presentata dal (omissis). Circostanza, non contestata con controricorso, che induce a ritenere che l'evento non avesse lasciato significativi postumi invalidanti. Né risulta che il diniego dell'Ente previdenziale sia stato opposto e la richiesta di riconoscimento ulteriormente coltivata.

Va anche rilevato come contrasti, con la rilevante incidenza attribuita dal resistente ai postumi dell'infortunio, per giustificare la scarsa redditività, la circostanza che il reddito d'impresa indicato per l'anno 2006, cioè quello immediatamente successivo all'anno del sinistro e quindi, verosimilmente, il più condizionato dall'evento, sia stato, invece, (come riportato nel riquadro comparativo dell'avviso di accertamento in esame, inserito in stralcio nel

ricorso) di euro 22.546,00. Importo che, pur se, anch'esso, modesto, è quasi il doppio di quello dichiarato per il 2007.

Tali suindicate circostanze desumibili dall'avviso di accertamento e dalle deduzioni dell'Ufficio in sede di appello, non sono state oggetto di valutazione dal parte della CTR, per affermare che, malgrado tali molteplici circostanze, nessuna di esse configurasse presunzione grave e precisa.

Con il secondo motivo, l'Agenzia ha formulato censura in relazione all'art. 360, primo comma, n.5, cod.proc.civ. per omesso esame di fatti decisivi. Il motivo, nei limiti in cui fosse ancora ammissibile alla stregua del novellato assetto normativo ex art. 54, comma 1, lett.b), del D.L. 22giugno 2102, n.83, cod.proc.civ., è comunque da ritenere assorbito dal primo in quanto le ragioni espresse per esso sono applicabili anche per valutare il secondo.

Il ricorso dell'Amministrazione va, dunque, accolto, la sentenza impugnata cassata con rinvio del giudizio alla CTR Emilia - Romagna, in diversa composizione, per il riesame della controversia alla luce della motivazione, ed anche per le definizione delle spese.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR dell'Emilia-Romagna per il riesame per le ragioni indicate in motivazione ed anche per la definizione delle spese.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 8 settembre 2020.

Depositato in Cancelleria

Oggi ..... 21 APR. 2021 .....

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Anna Maria Ursola



Il Presidente

