

17226.21



72

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

5 SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto: TRIBUTI

Dott. Lucio Napolitano

Presidente

Dott. Luigi D'Orazio

Consigliere

N.4955/2014

Dott. Marcello M. Fracanzani

Consigliere

Dott. Paolo Di Marzio

Consigliere

C.C.2/10/2020

Dott. Catello Pandolfi

Consigliere rel. est.

ha pronunciato la seguente

Cass. 17226

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al n.4955/2014 proposto da:

2768
2020
Agenzia delle Entrate rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato domiciliata in Roma via dei Portoghesi 12.

Ricorrente

Contro

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

controricorrente

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Regionale della Toscana n.3/09/2013 depositata il 2/01/2013.

Udita la relazione del Consigliere dott. Catello Pandolfi nella camera di consiglio del 2/10/2020

1/10

Rilevato che:

L'Agenzia ricorre per la cassazione della sentenza della CTR Toscana n.3/9/13 depositata il 2.01.2013.

La vicenda trae origine dall'accertamento fiscale ex art. 39 comma 1 lett.d) del d.P.R. n.600 del 1973 nei confronti di (omissis) , esercente attività di tassista in Firenze per l'anno 2004. La verifica dava luogo ad un recupero a tassazione per maggiori redditi d'impresa da 11.063,00 dichiarati ad euro 36.791,00 accertati.

La CTP aveva respinto il ricorso del contribuente. La CTR aveva invece accolto il suo appello.

L'Ufficio pone a base dell'impugnativa due motivi:

Il primo, in relazione dell'art. 360 c.1 n. 3) c.p.c., per violazione degli articoli 62 sexies c.3 d.l.331/1993 e dell'art.39 c.1 del d.P.R. n.600 del 1973, con riferimento ai quali lamenta che la CTR non aveva tenuto conto che il combinato disposto delle citate norme, in presenza di gravi incongruenze, dava luogo ad un'inversione dell'onere della prova. Principio a cui il giudice regionale non si sarebbe attenuto.

Il secondo motivo, in riferimento all'art. 360 c.1 n.5 c.p.c. censura che la CTR aveva ommesso di esaminare i molteplici elementi su cui era basato l'accertamento.

Resiste il contribuente con controricorso.

Considerato che:

Con il primo motivo, l'ufficio deduce che la CTR abbia violato l'art. 62 sexies comma 3 del d.l. n.331 del 1993 convertito nella legge n.427 del 1993; l'art. 39 comma 1 del d.P.R. n.600 del 1973 e l'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 comma 1 n.3 c.p.c.

In particolare censura la decisione per non aver tenuto conto delle modalità di accertamento previste dal citato art. 62 sexies e della conseguente ripartizione dell'onere della prove.

Il Giudice regionale ha posto a base della sua decisione, la considerazione offerta dal contribuente, che la ricognizione promossa dal Comune di Firenze nel 2006/2007 riguardante la percorrenza media delle corse di taxi, <<non era sufficiente a definire la "redditualità" dell'azione lavorativa ..>>. Ritiene, quindi, che il ricalcolo del reddito da parte dell'Ufficio non fosse supportato da elementi certi, anzi del tutto assenti e che l'accertamento avrebbe dovuto essere integrato da elementi aggiuntivi, invece carenti, benché l'Amministrazione avrebbe potuto acquisirli mediante <<accessi bancari a verifica di una redditualità che, se non dichiarata, può comunque essere fonte di uno

stile di vita conforme al reddito dichiarato e rintracciabile in conti correnti o forme di verifica collaterali>>.

In tal modo il Giudice regionale sostanzialmente ha motivato il suo giudizio sul presupposto che l'accertamento dell'Amministrazione fosse esclusivamente basato sull'indagine promossa dal Comune di (omissis), che aveva indicato quale fosse la lunghezza media di ciascuna corsa di taxi in ambito cittadino, evidenziandone gli aspetti che rendevano quel parametro (utilizzato dall'ufficio per calcolare la rettifica del reddito) incerto e inaffidabile.

Tale motivazione non tiene, però, conto dei criteri di accertamento, in specie adottati, previsti dall'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993. Esso infatti dispone che "gli accertamento di cui all'art.39 primo comma lette d) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600 e successive modificazioni, e 54 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633 e successive modificazioni, possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore elaborati ai sensi dell'art 62-bis del presente decreto".

In relazione a tale disposizione, questa Corte ha più volte affermato che in tema di accertamento induttivo dei redditi, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, l'Amministrazione finanziaria può fondare il proprio accertamento non solo sugli studi di settore ma anche in base a gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività svolta, (Cass. Sez.5, 10 dicembre 2020 n. 28171). Pertanto, l'accertamento può basarsi anche soltanto su alcuni elementi ritenuti sintomatici per la ricostruzione del reddito dei contribuenti.

Ora, nel caso in esame va evidenziato che la verifica in parola ha come fondamento, per l'appunto, le circostanze alle quali fa riferimento il citato articolo 62 sexies, comma 3, del d.l.331/93 e cioè l'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività svolta.

In particolare, l'amministrazione aveva esplicitato, a fondamento della rettifica, le ragioni che indicevano a ravvisare una grave divaricazione tra redditi dichiarati e le concrete particolari caratteristiche del territorio in cui l'attività del contribuente veniva svolta. Territorio notoriamente interessato da cospicui flussi turistici, potenziale ampia platea di fruitori/clienti del servizio taxi. Tanto che l'Ufficio, aveva evidenziato, a

conforto, l'alto valutazione delle relative "licenze" di esercizio. Per avvalorare la ritenuta incongruità della dichiarazione, aveva, inoltre, additato come significativa la circostanza che il reddito indicato di euro 11.063,00 apparisse oggettivamente esiguo in rapporto al chilometraggio annuo percorso (Km. 23. 263), detratto quello assorbito dalle corse "a vuoto", moltiplicato per la resa al chilometro di euro 0,81 (come da tariffario ufficiale) e ragguagliato al numero di giornate di servizio nell'anno. Reddito dichiarato, ritenuto non compatibile con la misura dei contributi previdenziali e per previdenza complementare, versati nel periodo, di euro 3.526,00.

Circostanze tutte che l'esame della CTR ha mancato di analizzare, singolarmente e unitariamente, nella loro portata indiziaria. Con ciò discostandosi dal percorso dettato dal citato articolo 62 *sexies*, comma 3, d.l. 331/93. Alla stregua del quale, in presenza delle suindicate deduzioni dell'Ufficio, ritenute sintomatiche di grave incongruenza, il giudice di merito avrebbe dovuto valutarle, incorrendo, per non averlo fatto, nella violazione della norma.

Va anche ricordato che questa Corte ha più volte affermato che <<In tema di prova per presunzioni, il giudice, dovendo esercitare la sua discrezionalità nell'apprezzamento e nella ricostruzione dei fatti in modo da rendere chiaramente apprezzabile il criterio logico posto a base della selezione delle risultanze probatorie e del proprio convincimento, è tenuto a seguire un procedimento che si articola necessariamente in due momenti valutativi: in primo luogo, occorre una valutazione analitica degli elementi indiziari per scartare quelli intrinsecamente privi di rilevanza e conservare, invece, quelli che, presi singolarmente, presentino una positività parziale o almeno potenziale di efficacia probatoria; successivamente, è doverosa una valutazione complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati per accertare se essi siano concordanti e se la loro combinazione sia in grado di fornire una valida prova presuntiva, che magari non potrebbe dirsi raggiunta con certezza considerando atomisticamente uno o alcuni di essi. Ne consegue che deve ritenersi censurabile in sede di legittimità la decisione in cui il giudice si sia limitato a negare valore indiziario agli elementi acquisiti in giudizio senza accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, non fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, nel senso che ognuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevole completamento. (Sez. 3 - , Ord. 12/04/2018, n.9059)

La CTR non si è conformata a tali principi, limitandosi a negare valore indiziario agli elementi dedotti, senza valutarli anche cumulativamente e in modo sincretico.



Tal che, a fronte dei richiamati (ed ignorati) indici, non è aderente alle risultanze l'affermazione della CTR circa la "carenza di prova", a motivo dell'accoglimento dell'appello del contribuente.

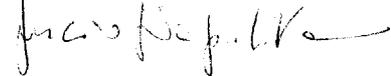
Il primo motivo, per quanto innanzi specificato è quindi fondato ed il secondo può ritenersi assorbito perché le ragioni esposte sul primo rendono superfluo esaminarlo. Pertanto, il ricorso, nei termini indicati in motivazione, va accolto. La sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Toscana, in diversa composizione per il riesame, oltre che per le spese.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbito il secondo. Cassa e rinvia alla CTR della Toscana in diversa composizione per il riesame e per la definizione delle spese.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 2 ottobre 2020.

Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 17 GIU. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Isabella Pannocchia

