

Civile Ord. Sez. 5 Num. 17372 Anno 2020

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: D'ANGIOLELLA ROSITA

Data pubblicazione: 19/08/2020

ORDINANZA

1137
/2020
sul ricorso iscritto al n. 15287/2013 R.G. proposto da:

Paolo Catarzi, rappresentato e difeso dall'avv.to Antonino Attanasio, con quest'ultimo elettivamente domiciliato in Roma in Via di ~~Ponta Pentusa n.4~~, Germanico 101, presso lo studio dell'avv.to Ottorino Agati, in virtù di procura speciale in margine al ricorso.

Ricorrente

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*

Resistente

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale n. 94/35/12 della Toscana, depositata il 18/12/2012, non notificata; udita la relazione della causa svolta, nell'adunanza camerale del 25 febbraio 2020, dal Consigliere Dott.ssa Rosita D'Angiolella;

Ritenuto che:

L'Agenzia delle entrate emetteva, per l'anno 2005, avviso di accertamento, ai sensi degli artt. 39, primo comma, d.P.R.

29/09/1973 n. 600 e 62 *sexies*, comma 3, d.l. 30/08/1993 n. 331, nei confronti di Paolo Catarzi, esercente attività di taxista nella città di Firenze, con il quale rideterminava maggiori ricavi per euro 71.045,49, a fronte di quelli minori dichiarati, recuperando a tassazione maggiori imposte ai fini Irpef ed Irap. L'Agenzia delle entrate, in sede di verifica, evidenziava l'inattendibilità del ricavo giornaliero medio (euro 1,16) e le anomalie nelle spese di manutenzione e di consumo di carburante, ricalcolando il costo di una corsa media di euro 6,87 sulla base delle tariffe regolamentari, nonché della lunghezza media delle corse di 3,2 Km, oltre che del numero di chilometri dichiarati dal contribuente pari a 37.916.

La Commissione tributaria provinciale rigettava il ricorso del contribuente ritenendo la legittimità dell'accertamento dell'Ufficio.

La Commissione tributaria regionale della Toscana, con la sentenza in epigrafe, confermava la sentenza di primo grado rigettando l'appello del contribuente. In particolare, secondo i giudici d'appello, l'accertamento dell'Agenzia delle entrate, si basa su presunzioni gravi precise e concordanti non superate dalle contestazioni del contribuente rimaste prive di qualsiasi sostegno probatori.

Paolo Catarzi, ricorre per la cassazione di tale sentenza articolando sei motivi.

L'Agenzia delle entrate deposita atto di costituzione al solo fine della sua partecipazione all'udienza pubblica.

Considerato che:

Con il primo motivo di ricorso, il ricorrente denuncia l'omessa e insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonché la violazione dell'art. 36 d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5 cod. proc. civ., in quanto la Commissione tributaria regionale non ha tenuto in considerazione la questione proposta col secondo motivo di appello riguardante la fondatezza del dato che la corsa media di un taxi è di 3,2 km, nonché non considerato i documenti versati in atti dall'appellante a dimostrazione dell'inesistenza di uno studio statistico idoneo a dimostrare che la corsa media di un taxi è di 3,2 km.

July

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Il secondo mezzo denuncia la violazione e falsa applicazione di norma di legge e segnatamente degli artt. 18, 53 e 36 del d.lgs. 31/12/1992 n. 546, dell'art. 44 del d.P.R. 29/09/1973 n. 600 (regolante la partecipazione dell'ente comunale all'accertamento fiscale), nonché dell'art. 1 della l. 02/12/2005 n. 248, disciplinante l'utilizzo di dati senza formale trasmissione dall'ente Comune. In particolare, con tale doglianza il ricorrente deduce che i giudici di seconde cure, legittimando l'operato dell'Ufficio, hanno erroneamente affermato la valenza presuntiva forte di fonti di stampa riguardanti il sistema tariffario, di per sé inidonee a formare oggetto di rilievo ai fini fiscali.

Il terzo mezzo concerne l'omessa e contraddittoria motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonché la violazione dell'art. 36 d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., in quanto la Commissione regionale, ha ritenuto infondato il primo, il sesto, l'ottavo ed il nono motivo di appello, riguardanti le regole di riparto delle prove presuntive, mediante un acritico rinvio alle decisioni di prime cure, senza alcun vaglio logico e giuridico del gravame della parte soccombente.

Con il quarto mezzo, il ricorrente denuncia la violazione dell'art. 36 d.lgs. n. 546 del 1992, degli artt. 39 e 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, dell'art. 62-sexies, terzo comma, del d.l. n. 30/08/1993 n. 331 convertito in l. n. 42 del 1993, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per aver i secondi giudici ritenuto, nonostante il contribuente risultasse congruo rispetto agli specifici studi di settore, che tale congruità potesse essere superata da non meglio precisati "elementi di segno opposto" o da "situazioni tendenzialmente attendibili sotto il profilo oggettivo" (v. sentenza impugnata).

Con il quinto motivo di doglianza, lamenta la violazione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., degli artt. 36 d.lgs. n. 546 del 1992 e 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 2727 e 2729 cod. civ., laddove nonostante l'adeguamento agli studi di settore costituisse una presunzione semplice che onerava l'Ufficio

July

a contrastarla, la Commissione regionale ha completamente sovvertito il regime probatorio gravante sulle parti, ritenendo legittimo l'accertamento dell'Ufficio, respingendo il quarto motivo di appello sulla base di una prova presuntiva a favore dell'Ufficio in realtà del tutto ingiustificata e contrastata dalle allegazioni difensive del contribuente.

Con il sesto motivo di ricorso, il ricorrente deduce la violazione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., degli artt. 5, 7 e 17 d.lgs. 18/12/1997 n. 472 e 36 d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto la Commissione regionale, ritenendo legittima l'applicazione delle sanzioni tributarie per il solo fatto dell'individuazione di un maggiore imponibile, ha qualificato la responsabilità del contribuente come meramente oggettiva, in contrasto con il canone normativo secondo cui l'illecito tributario deve essere sorretto dal dolo o dalla colpa dell'agente.

I motivi, dal primo al quinto, vengono esaminati congiuntamente in quanto sostanzialmente afferenti alle stesse questioni riguardanti la valenza probatoria attribuita dai giudici di appello agli elementi indiziari fondanti l'accertamento finanziario e, quindi, le regole di riparto dell'onere probatorio dagli stessi applicate al caso *de quo*. Essi sono fondati e vanno accolti per quanto qui di seguito esposto. Dalla lettura della sentenza impugnata effettivamente appare – come deduce la ricorrente – che la Commissione regionale abbia compiuto una valutazione parziale, incompleta e frazionata degli elementi forniti dall'Ufficio a sostegno del recupero fiscale, omettendo di valutare le circostanze di fatto (in particolare il documento riguardante le risultanze dell'indagine del Comune di Firenze del 2006 per la rinegoziazione delle tariffe e segnatamente dell'individuazione della corsa media in 3,2 Km) e gli altri elementi di riscontro risultanti dagli atti ai fini della determinazione dei ricavi. La Commissione tributaria regionale, dopo un rinvio acritico e generico alla correttezza della decisione di prime cure, ha ritenuto la legittimità dell'accertamento dell'ufficio osservando che *«l'ufficio ha considerato unicamente i dati dichiarati dallo stesso*



contribuente, rispetto ai quali la registrazione in più occasioni si deve ritenere non avvenuta correttamente, tutti i possibili dati riferibili all'attività esercitata dal contribuente, basati su elementi fondati e documentati». Per converso, ha ritenuto che «le doglianze di parte appellante si riducono a mere affermazioni non supportate da alcun sostegno probatorio», legittimandosi così l'accertamento dell'Ufficio in quanto «inattendibili appaiono i ricavi dichiarati, irrisoria la remunerazione media per km, eccessivamente ridotta la percorrenza giornaliera».

E evidente come la laconica motivazione della Commissione regionale non dia conto, in modo chiaro, univoco ed esaustivo, delle ragioni di conferma della sentenza di primo grado, né del peso e del valore che è stato attribuito agli elementi obiettivi portati a sostegno della pretesa fiscale, né di quelli addotti a controprova dal contribuente.

La *ratio decidendi* della pronuncia appare oscura e incomprensibile, in assenza di un'esplicita e ordinata esposizione delle ragioni logico-giuridiche che hanno determinato al rigetto dell'appello (cfr. Cass. 18/04/2017 n. 9745; Cass. 26/06/2017 n. 15884; Cass. 21/09/2017, n. 22022; Cass., 25/10/2018, n. 27112; Cass., 05/10/2018 n. 24452; Cass., 07/04/2017 n. 9105, tutte che richiamano i parametri minimi di motivazione indicati da Cass., Sez. U., 07/04/2014 n. 8053 e 03/11/2016 n. 22232; cfr., altresì, per il vizio di motivazione collegato alla funzione dell'appello, Cass., 10/01/2003 n. 196).

La sentenza va, quindi, cassata, con rinvio per un nuovo esame, con assorbimento del sesto motivo riguardante le sanzioni.

In sede di rinvio, occorrerà tener presente che l'accertamento fiscale da cui muove la presente controversia, è un accertamento di tipo analitico-induttivo, di cui all'art. 39, primo comma, lettera d) del d.P.R. n. 600 del 1973, accertamento che origina dall'analisi dei costi sostenuti ed esposti in contabilità dall'impresa per giungere a ritenere insufficienti i ricavi dichiarati (nella specie relativi all'anno 2006) e ciò anche sulla base dei ricavi e delle spese applicati in

Lucy,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

esercizi consimili relativi a diverse annualità. Viceversa, gli studi di settore costituiscono, come desumibile dal disposto dell'art. 62 *sexies* del d.l. n. 331 del 1993, solo uno degli strumenti utilizzabili dall'Amministrazione finanziaria per accertare, in via induttiva, il reddito del contribuente (cfr., in tema di accertamento dei redditi di un esercente il servizio di taxi, Sez. 5, Ordinanza n. 18906 del 2018; Sez. 5, Ordinanza n. 32883 del 2019 entrambe non massimate). In relazione a tale tipo di accertamento, per stabilirne la fondatezza nel merito, occorrerà valutare sia gli elementi (aventi efficacia presuntiva forte) in base ai quali l'Ufficio tende a dimostrare l'inattendibilità della documentazione contabile e, conseguentemente, di dimostrare i maggiori redditi d'impresa, sia gli elementi (avente anch'essi valore indiziario) in base ai quali il contribuente ha contrastato tali presunzioni (i tempi di attività giornaliera, le fatture relative alla cooperativa di riferimento, le schede carburante, le tariffe da praticare allegate alla delibera del Consiglio Comunale, i risultati dell'ufficio statistica comunale, i costi di manutenzione, i chilometri percorsi nell'anno come dichiarati dal contribuente negli studi di settore, la corsa media effettiva, il costo medio di ogni corsa etc.). In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione, affinché proceda ad un nuovo esame della controversia, alla luce dei principi sopra esposti. Il giudice di rinvio è tenuto a provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

Così deciso, in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile

