Sentenza del 03/03/2020 n. 5795 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

I sigg. B.M., in qualità di figlia del defunto B.N., C.C., vedova di quest'ultimo, R.G. e R.M., figli della rinunciataria B.L., a sua volta figlia di B.N.; hanno proposto ricorso per la cassazione della sentenza della CTR del Lazio n. 279/09/2013 depositata ii 25 settembre 2013.

La vicenda trae origine dall'avviso di accertamento di maggior reddito per l'anno d'imposta 2003 nei confronti del de cuius, esercente attività di riparazione meccanica di autoveicoli, in considerazione dello scostamento, di quanto dichiarato, dal reddito risultante dall'applicazione degli standard dello studio di settore.

Il ricorso proposto alla CTP di Roma aveva trovato parziale accoglimento, con riduzione del maggior reddito accertato, ma nella stessa misura già proposta dall'Ufficio in sede di definizione bonaria.

Il contribuente, pertanto, appellava fa decisione del primo giudice, che la CTR rigettava con la decisione impugnata in questa sede.

Il ricorso è basato su di un unico motivo: violazione e falsa applicazione del D.L. n. 331 del 1993, art. 62 bis e successive modifiche; della L. n. 146 del 1998, art. 10 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54. Il contribuente deduceva che lo scostamento tra il reddito dichiarato e quello presunto in base all'applicazione dello studio di settore, era dovuto alla grave patologia cardiaca che lo aveva colpito, per cui si era reso necessario un intervento chirurgico per l'installazione di tre by-pass aorto-coronarici.

In conseguenza di tali eventi gli era stata riconosciuta l'invalidità civile totale dal 18 aprile 2003.

L'Agenzia si è costituita al solo fine della eventuale partecipazione all'udienza di discussione ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

Il ricorso deve ritenersi fondato per i motivi che seguono.

L'accertamento basato sugli studi di settore impone che l'Ufficio debba tener conto delle specifiche condizioni oggettive e soggettive in cui si sia realmente svolta l'attività oggetto di verifica.

L'ufficio è perciò tenuto a dar conto di tutti gli aspetti e circostanze dedotti dal contribuente, che hanno potuto ridurre la redditività dell'impresa e giustificare lo scostamento rilevato, superando la presunzione di "grave incongruenza".

La giurisprudenza di questa Corte ha, infatti, più volte affermato che: "in tema di accertamento basato sugli studi di settore, anche alla luce della giurisprudenza Eurounitaria, li presupposto della "grave incongruenza" di cui al D.L. n. 331 del 1993, art. 62 sexies, comma 3, (conv., con modif., dalla L. n. 427 del 1993) è necessario anche per gli avvisi di accertamento notificati dopo il 1 gennaio 2007, in quanto la L. n. 146 del 1998, art. 10, comma 1, pur dopo le modifiche apportate dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 23, (in vigore dal 1 gennaio 2007), continua a fare riferimento al detto art. 62 sexies, che, pertanto, non può ritenersi implicitamente abrogato. (Sez. 5, Ord. n. 8854 del 29/03/2019).

Pertanto, l'Ufficio avrebbe, anche nel caso in esame, dovuto valutare e dar conto delle ragioni per le quali, malgrado la particolare vicenda personale del contribuente, lo scostamento riscontrato configurasse "grave incongruenza".

In ispecie, è pacifico che fa sopravvenuta severa e documentata patologia cardiaca e l'intervento chirurgico conseguente, abbiano colpito B.N. proprio nel periodo in accertamento, determinando, in quell'anno, il suo totale impedimento al lavoro, con grave compromissione del potenziale reddituale della sua impresa.

E' poi verosimile che la invalidante condizione si sia protratta per un periodo successivo non breve, necessario prima alla degenza e poi alla riabilitazione. senza che sia mai intervenuta alcuna ripresa. Infatti, la competente Autorità sanitaria, nella seduta della commissione medica del 13.05.2014, cioè a pochi mesi dall'intervento subito, aveva ritenuto sussistessero le condizioni per considerare il B. "invalido civile ultrassesantacinquenne con difficoltà persistenti a svolgere i compiti e le funzioni proprie della sua età" addirittura "con necessità di assistenza continua, non essendo in grado di compiere gli atti quotidiani della vita".

Orbene, trattandosi, quella svolta del B., di un'attività artigianale, da lui condotta personalmente come unico titolare, è ragionevole ritenere decisivo il suo apporto propulsivo, implicante un diretto ed assorbente coinvolgimento in termini di presenza e di impegno fisico. Il suo ruolo prevalente è desumibile anche dal fatto che si avvalesse di un solo collaboratore, con qualifica di operaio generico. Qualifica che verosimilmente escludeva la fungibilità di quest'ultimo col titolare e la sua autonomia gestionale.

E' quindi ragionevole ritenere come l'evento, che aveva colpito il contribuente avesse, enormemente e irreversibilmente, ridotte l'attività e la redditività dell'impresa.

In particolare, l'Ufficio ha desunto dallo studio di settore, che il ricavo congruo fosse di Euro 86.712,00, inferiore di Euro 29.662,00 a quello dichiarato di Euro 57.050.

Cioè il ricorrente, secondo l'Ufficio aveva dichiarato ricavi inferiori del 37% circa a quello risultante dai parametri dello studio di settore.

l'Amministrazione avrebbe perciò dovuto verificare se quanto accaduto al contribuente e da lui dedotto, potesse giustificare o meno uno scostamento in quella misura. Se cioè lo scostamento, nella situazione data, integrasse comunque il presupposto della "grave incongruenza".

Va, infatti, ricordato che "la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sè considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente". (Sez. 5, Ordinanza n. 27617 del 30/10/2018).

Come pure è da ricordare che "in tema di accertamento mediante l'applicazione degli studi di settore, ove il contribuente, in sede di contraddittorio preventivo, contesti l'applicazione dei parametri allegando circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale dagli "standards" previsti, l'Ufficio, ove non ritenga attendibili le stesse, è tenuto a motivare adeguatamente l'atto impositivo sotto tale profilo". (Sez. 5, Ord. n. 13908/2018).

Nel caso in esame, l'Ufficio avrebbe dovuto esplicitare le ragioni per cui i motivi dedotti dal contribuente, malgrado la documentata gravità e le pacifiche conseguenze invalidanti non transitorie derivatene, non siano valse a superare, se non in parte, la presunzione su cui era basato l'atto impositivo.

Va, inoltre, ribadito che "l'accertamento standardizzato, riferito ad una elaborazione statistica su specifici parametri, di per sè soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, deve necessariamente essere adeguato alla realtà reddituale del singolo contribuente, potendo solo in tal modo emergere gli elementi idonei a commisurare la "presunzione" alla concreta realtà economica dell'impresa. Ne consegue che la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dai parametri, ma deve essere integrata (anche sotto il profilo probatorio) con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dai contribuente in sede di contraddittorio, solo così emergendo la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui suddetti parametri". (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 30370 dei 18/12/2017).

Tale è il modus agendi degli accertatori cui gli accertatori debbono uniformarsi in caso di accertamento sintetico. A loro volta i giudici di merito sono tenuti a verificare che l'Amministrazione, nella valutazione delle presunzioni su cui basa l'accertamento, si sia attenuto effettivamente a quelle linee operative.

Se, viceversa, i giudici di merito, nel rigettare il ricorso del contribuente, abbiano "sussunto, sotto i tre caratteri individuatori della presunzione (gravità, precisione, concordanza), fatti concreti che non sono invece rispondenti a quei requisiti, il relativo ragionamento è censurabile in base all'art. 360 c.p.c., n. 3..... competendo alla Corte di cassazione controllare se la norma dell'art. 2729 c.c., oltre ad essere applicata esattamente a livello di declamazione astratta, lo sia

stata anche sotto il profilo dell'applicazione a fattispecie concrete che effettivamente risultino ascrivibili alla fattispecie astratta. (Sez. L, Sentenza n. 29635/2018).

Ora, nella specie, la Commissione regionale, nel condividere la riduzione solo in misura parziale dallo scostamento, è incorsa proprio in tale errore, nel momento in cui ha desunto la sussistenza dei suindicati indici dalla sola considerazione, espressa in motivazione, che la tesi del contribuente (circa la fondatezza della sua dichiarazione) non poteva essere accolta perchè la sua accettazione avrebbe implicato "sminuire, fino ad annullarlo, il contributo del collaboratore, grazie ai quale, invece, l'attività dell'officina era continuata, malgrado la malattia del titolare".

Va, per contro, rilevato che la tesi del contribuente non implicava affatto la sottovalutazione del dipendente, quasi annullandola, dai momento che gli stessi ricavi dichiarati rendevano, anzi, palese che l'attività dell'officina, era continuata, malgrado il totale impedimento del B., proprio grazie all'apporto operativo del collaboratore, sia pure producendo il minor reddito nella misura indicata dai contribuente.

Nessuna valutazione risulta, invece, svolta, dalla Commissione territoriale, sulle ragioni per le quali una documentata patologia irreversibilmente invalidante, accertata dalla commissione medica della RU SL RM/B, non consentisse ii superamento della presunzione di accertamento standardizzato e non giustificasse lo scostamento rilevato.

Ne discende che, alla stregua della giurisprudenza richiamata, il giudice di merito non ha proceduto alla corrente applicazione dell'art. 2729 c.c..

Ne discende l'accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in diversa composizione, per il riesame della controversia alla luce dei principi richiamati ed anche per la definizione delle spese.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, del 9 luglio 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 marzo 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza