

Civile Ord. Sez. 5 Num. 14541 Anno 2021

Presidente: NAPOLITANO LUCIO

Relatore: PANDOLFI CATELLO

Data pubblicazione: 26/05/2021

#### ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al n.2503/2014 proposto da:

2763  
/   
200  
Penna Antonio rappresentato e difeso dall'avv. Luca Costantini elettivamente domiciliato in Roma presso lo studio dell'avv. Federico Antignani via Fusco n.104

*Ricorrente*

#### Contro

Agenzia delle Entrate

*resistente*

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n. 324/40/13 depositata il 30/05/2013.

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

**Rilevato che:**

Penna Antonio, esercente attività di fabbro, ricorre per la cassazione della sentenza della CTR Lazio-sezione di Latina n. 324/40/13, depositata il 30.05.2013.

La vicenda trae origine dalla notifica dell'avviso di accertamento con cui deduceva un maggior reddito d'impresa ai fini IRPEF per l'anno 2003 oltre a maggior IRAP e IVA. L'Ufficio ha condotto l'accertamento mediante applicazione degli studi settore. Il contribuente opponeva l'atto impositivo e la CTP di Frosinone accoglieva il ricorso. L'Ufficio appellava con successo.

Il Penna deduce quattro motivi d'impugnazione.

L'Agenzia non si è costituita con controricorso ed ha depositato richiesta di eventuale partecipazione alla discussione della causa.

**Considerato che:**

Tanto premesso, il Collegio ritiene che il ricorso sia fondato per le ragioni che seguono.

Il primo motivo è riferito al comma 3 dell'art. 360 comma primo cod.proc.civ., ma, in particolare, lamenta che la CTR avesse mancato di esplicitare le argomentazioni per le quali aveva ritenuto infondata la censura, posta dal ricorrente, in merito alla carente motivazione dell'atto di accertamento.

Il motivo, in questi termini, sembra riferibile piuttosto ad un deficit motivazionale sulle ragioni per cui il giudice d'appello aveva totalmente rovesciato la sentenza di primo grado, che invece aveva condiviso la censura del contribuente. Come si desume dalla sintesi della sentenza di prime cure, presente nella parte narrativa della decisione d'appello, il Giudice di prossimità, nell'accogliere il ricorso del contribuente, aveva ritenuto <<che, per la legittimità della rettifica, non era sufficiente richiamare genericamente gli studi settore, senza riportare i dati contabili ed extra contabili utilizzati per la determinazione dei dati presunti e senza allegare all'avviso stesso il prospetto contenente tali dati; inoltre, quale ulteriore elemento, essi [cioè i primi giudici] ritenevano che l'Ufficio non aveva contestato in alcun modo i motivi adottati dal ricorrente per giustificare lo scostamento>>.

Con il primo motivo il Penna si duole, quindi, dell' insufficienza argomentativa con cui la CTR aveva ritenuto di superare le valutazioni che la Commissione provinciale aveva posto a base della sua opposta decisione.

Così inteso, il motivo è però inammissibile in quanto non corrisponde allo schema riformulato dall'art 54, comma 1, lett. b) del d.l. n. 83/2012 convertito con modificazione dalla legge n. 134/2012, applicabile *ratione temporis*, che consente solo la censura dell'omesso esame di fatti (purché) decisivi e non anche dell'omesso o insufficiente esame di argomentazioni difensive (quelle da lui dedotte dal Penna in primo grado e condivise dal giudice di prime cure).

Con il secondo motivo, il ricorrente deduce violazione dell'art.62 sexies d.l. 331/93, in quanto l'accertamento sarebbe basato, esclusivamente, sull'automatica applicazione dello studio di settore, senza tener conto né delle particolari condizioni personali, né delle peculiari caratteristiche dell'attività svolta.

Il motivo può essere trattato congiuntamente al quarto, con il quale la parte lamenta violazione degli artt. 2697 e 2729 c.c., per le connessioni che li riguardano, afferendo entrambi all'errata applicazione dei criteri di ripartizione dell'onere della prova.

Con essi il ricorrente lamenta che la sentenza della CTR abbia errato nel rovesciare la sentenza di primo grado, senza rilevare che l'avviso di accertamento era motivato sulla sola circostanza dello scostamento di quanto dichiarato dallo standard previsto dallo studio di settore applicabile. Cioè, senza, ulteriormente verificare né la reale situazione personale del contribuente, né le specifiche caratteristiche strutturali e territoriali dell'attività, e desumere, da tale necessario riscontro, se fosse giustificato o meno lo scarto tra la dichiarazione ed i parametri presuntivi previsti nello studio SD20U. Scostamento che se sufficiente a giustificare l'avvio dell'accertamento, non lo era, di per sé, a motivarne l'esito.

In tal modo, la CTR era incorsa nella violazione dell'art. 62 bis del d.l. n. 331 del 1993, come costantemente interpretato da questa Corte nel senso che: <<In tema di "accertamento standardizzato" mediante parametri o studi di settore, il contraddittorio con il contribuente costituisce elemento essenziale e

imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa, in specie quando si faccia riferimento ad una elaborazione statistica su specifici parametri, di per sé soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, e sia necessario adeguarle alla realtà reddituale del singolo contribuente, potendo solo così 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 dal contribuente in sede di contraddittorio, solo così emergendo la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui suddetti parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria (ma senza alcuna limitazione di mezzi e di contenuto) a carico del contribuente.>> (Sez. 6 - 5, Ordinanza n.30370 del 18/12/2017).

La decisione della CTR non si è attenuta a tali principi ignorando, del tutto, le ragioni dedotte dal contribuente, del cui esame non vi è traccia nella parte motiva, benché lo stesso giudice regionale le avesse riassunte nella parte narrativa, poi tacendole, quali: problemi fisici; le limitate dimensioni della località in cui il Penna svolgeva l'attività; il riconoscimento, proprio in esito alle patologie, di un trattamento pensionistico da parte dell'INPS, che gli aveva consentito di allentare l'impegno lavorativo e compensare il minor reddito d'impresa.

In tal modo, la CTR era venuta meno all'obbligo di esplicitare le ragioni per le quali aveva disatteso quelle controdeduzioni, basando l'accertamento sul mero scostamento dallo standard risultante dal *software* Ge.Ri.Co.

Il Collegio poi, con particolare riferimento al quarto motivo, conviene anche sulla violazione dell'art. 2729 c.c. posto che <<In materia di prova presuntiva, compete alla Corte di cassazione, nell'esercizio della funzione nomofilattica, il controllo che i principi contenuti nell'art. 2729 c.c. siano applicati alla fattispecie concreta al fine della ascrivibilità di questa a quella astratta. Se è vero che è devoluta al giudice di merito la valutazione della ricorrenza dei requisiti enucleabili dagli artt. 2727 e 2729 c.c. per valorizzare gli elementi di

fatto quale fonte di presunzione, tuttavia, tale giudizio non può sottrarsi al controllo in sede di legittimità, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., se risulti che, violando i criteri giuridici in tema di formazione della prova critica, il giudice si sia limitato a negare valore indiziario a singoli elementi acquisiti in giudizio, senza accertarne l'effettiva rilevanza in una valutazione di sintesi>>(Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10973 del 05/05/2017). Ed è quello che nel caso in esame deve ritenersi avvenuto, nel senso che il giudice di merito, tacendole, ha implicitamente negato valore indiziario alle circostanze, con cui il contribuente ha contestato l'applicazione dei parametri, senza accertarne l'effettiva rilevanza, come dovuto.

Il terzo motivo, con cui il ricorrente deduce violazione o falsa applicazione dell'art. 53 della Costituzione, può infine ritenersi assorbito venuto meno l'interesse ad esaminarlo.

Il ricorso deve essere accolto attesa la fondatezza del secondo e del quarto motivo, inammissibile il primo, assorbito il terzo. La sentenza va cassata con rinvio del giudizio alla CTR del Lazio sezione di Latina per il riesame, alla luce dei principi richiamati in motivazione e per la definizione delle spese.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in base al secondo ed al quarto motivo, ritenuti inammissibile il primo e assorbito il terzo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR Lazio - sezione di Latina, in diversa composizione per il riesame ed anche per le spese.