

## **L'antieconomicità è sufficiente per giustificare l'accertamento analitico-induttivo**

*Tributi – Avviso di accertamento - Rettifica reddito di impresa - Condotta antieconomica - Presunzione - Rideterminazione dei ricavi - Sussiste*

### **CORTE DI CASSAZIONE** **Ordinanza 10 maggio 2021, n. 12298**

sul ricorso 19668-2013 proposto, da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente –

contro A. S. R. G., elettivamente 2020 domiciliato in ROMA, VIA FEDERICO OSSO 72, presso lo studio dell'avvocato BERNARDO DE STASI, rappresentato e difeso dall'avvocato MASSIMO BRICCHI;

- controricorrente –

avverso la sentenza n. 4/2013 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 22/01/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 12/02/2020 dal Consigliere Dott. GIUSEPPE D'AURIA.

#### **Fatti di causa**

La vicenda giudiziaria trae origine dall'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate con cui era individuato una maggiore pretesa fiscale ai fini del reddito e dell'IVA, nei confronti del contribuente R.G. A.

In particolare l'Agenzia Delle Entrate riteneva che la percentuale di ricarico applicata, come comunicata dall'interessato a seguito dell'invio di questionario, era particolarmente ridotta rispetto alla media del settore.

A seguito del ricorso del contribuente, la commissione Tributaria provinciale di Milano accoglieva il ricorso.

Tale sentenza, a seguito dell'appello proposto dalla Agenzia Delle Entrate, era confermata dalla CTR della Lombardia, (sent. N. 4 \30 \ 2013).

Propone ricorso in Cassazione la Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un unico motivo così sintetizzabile:  
1) Violazione e falsa applicazione dell'art. 39 comma i DPR n.600 del 1973 e dell'art. 115 comma secondo cpc in relazione all'art. 360 n.3 cpc.

Si costituiva con controricorso il contribuente chiedendo che il ricorso fosse dichiarato inammissibile e \ o infondato.

#### **Ragioni della decisione**

Con il primo motivo la ricorrente Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata per violazione dell'art. 39 del d.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3), cod. proc. civ., per avere ritenuto che l'accertamento induttivo non possa trovare fondamento unicamente sull'applicazione della percentuale di ricarico media applicata dal contribuente, tenuto conto che, nella fattispecie, il ricarico dichiarato (116%) era di molto inferiore a quello accertato dalla Agenzia per le imprese analoghe della zona (216%).

Il motivo è fondato.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, l'Amministrazione finanziaria, pur in presenza di contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile per l'antieconomicità del comportamento del contribuente, può desumere in via induttiva, ai sensi dell' art. 39, comma i, lett. d), del d.P.R. n. 600/1973 e dell' art. 54, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 633/1972, sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente, utilizzando le incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incumbendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni.

Gli elementi assunti a fonte di presunzione, peraltro, non devono essere necessariamente plurimi, potendosi il convincimento del giudice fondare anche su di un elemento unico, purché preciso e grave.

La pronuncia in esame non si è adeguata al principio suddetto, in quanto ha ritenuto che la regolarità formale della contabilità precluda la possibilità di ricorrere all'accertamento induttivo anche utilizzando un unico elemento indiziario, quale quello della percentuale di ricarico determinata dall'Ufficio, in relazione a quella più che modesta applicata dal contribuente.

Appare evidente che l'applicazione di ricarico che si discosti notevolmente da quanto normalmente applica l'imprenditore medio del settore rende intrinsecamente inattendibile la contabilità per l'antieconomicità ed irrazionalità del comportamento del contribuente, desumibili dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, incombendo quindi sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria e dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni.

Nel caso il giudice di appello ha escluso la possibilità di ricorrere all'accertamento induttivo ove l'unico dato preso in considerazione sia stato la percentuale di ricarico applicata dal contribuente rispetto alla media, e tale vizio costituisce violazione di legge, omettendo in definitiva di considerare che la prova per presunzioni costituisce una prova "completa", alla quale il fisco può legittimamente ricorrere, sicché il giudice poteva elidere tale prova alla sola condizione che il ricorrente avesse fornito una giustificazione adeguata e logicamente non contraddittoria, rispetto allo scostamento e non sopravvalutando una mera dichiarazione di intenti. Pertanto il giudice non poteva solo limitarsi ad affermare l'inapplicabilità della sola media di ricarico del settore merceologico in questione, il che suona come disapplicazione di una legge, ma era obbligato a valutare se le difese svolte in concreto dal contribuente fossero idonee ad escludere l'applicabilità della media di ricarico nel caso concreto.

Proprio perché dalla sentenza non emerge alcun tipo di valutazione critica alle ragioni addotte dal Fisco, deve ritenersi integrato il vizio violazione di legge in quanto era legittimo l'utilizzo dei comportamenti antieconomici o abnormi dell'imprenditore, per sorreggere la ricostruzione analitica induttiva del fatturato e quindi del reddito.

Pertanto il motivo in questione va accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata, sul punto, con rinvio alla Ctr della Lombardia in diversa composizione che riesaminerà nel merito la questione e regolerà anche le spese di questo giudizio di legittimità.

**P.Q.M**

La Corte accoglie il ricorso e per l'effetto cassa la sentenza impugnata rinviando alla CTR della Regione Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese di questo giudizio.

Roma 12 febbraio 2020