

Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 25 novembre 2005, n. 24969

Svolgimento del processo

M. F. ha impugnato l'avviso di rettifica notificatogli il 30 luglio 1996 dall'Ufficio IVA di Macerata per maggiori ricavi non dichiarati per l'anno d'imposta 1990, ricavi determinati sulla base dei coefficienti presuntivi di reddito per quell'anno, stabiliti con DPCM 21 dicembre 1990.

Il F. ha eccepito la illegittimità della rettifica perché l'attività commerciale da lui svolta con contabilità non separata, si riferiva a diversi oggetti (articoli da pesca, materiale ottico, mobili da arredamento, nonché subagenzia di assicurazioni), per cui non potevano essere applicati alla intera attività i coefficienti presuntivi riferiti soltanto ad uno degli articoli commercializzati (materiale per ottica).

La Commissione Tributaria Regionale delle Marche, con sentenza 30.9.1999, ha confermato la sentenza di primo grado, che aveva ritenuto non motivata l'applicazione del coefficiente, riferito alla attività considerata prevalente; la Commissione Regionale ha in particolare rilevato che il DPCM del 1990 individua come prevalente l'attività "da cui deriva la maggiore entità di compensi o ricavi", sicché l'Ufficio IVA avrebbe dovuto compiere tale individuazione verificando in primo luogo i ricavi relativi alle varie attività del contribuente, non essendo sufficiente che quest'ultimo avesse indicato nella casella del Modulo di Dichiarazione Annuale IVA l'attività da lui ritenuta prevalente, e ciò in quanto nella normativa IVA non sarebbero comunque presenti i criteri per la determinazione dell'attività prevalente.

Il Ministero delle Finanze chiede la cassazione di tale sentenza sulla base di un unico motivo.

L'intimato non si è costituito.

Motivi della decisione

Il ricorrente si duole della violazione, da parte dei giudici d'appello, degli artt. 11 e 12 del D.L. 2.3.1989 n. 69, convertito nella Legge n. 154/89 e dell'art. 1 del DPCM 21.12.1990, precisando di aver correttamente utilizzato la procedura di applicazione dei coefficienti presuntivi di cui al D.L. n. 69 del 1989 (come convertito), avendo preventivamente inviato al contribuente un questionario per poi procedere all'applicazione dei coefficienti presuntivi in conformità con le risposte fornite da contribuente, il quale aveva sempre indicato, sia nella dichiarazione annuale che nel questionario (almeno fino al 1996, anno in cui l'attività prevalente è mutata), come attività prevalente quella relativa al commercio al minuto di apparecchi fotografici, senza peraltro indicare lo svolgimento di altre attività, di cui l'Ufficio non era stato mai reso edotto, per cui non aveva l'obbligo di accertare coefficienti diversi, essendogli noto l'esercizio di un'unica attività.

Il ricorso è infondato.

Il DPCM 21.12.1990 - emanato in applicazione degli artt. 11 e 12 del D.L. n. 69 del 1989 - detta norme procedurali e non sostanziali per la determinazione in via induttiva dei ricavi conseguenti ad operazioni imponibili - mediante utilizzazione di presunzioni "iuris tantum", suscettibili di prova contraria (Cass. 7420/2003). Indubbiamente quindi, sulla base dei dati emergenti dalla dichiarazione del contribuente se questi ha indicato un solo codice di attività - era legittima nel caso di specie, l'utilizzazione di coefficienti riferiti a quell'unica attività; ma a parte il fatto che non è dato comprendere dal contesto processuale se il F. avesse indicato un'attività "prevalente" rispetto ad altre, ovvero un'unica attività (come sostiene la difesa erariale), non può ammettersi - in forza del principio della flessibilità degli strumenti presuntivi, che trova origine e fondamento nell'art. 53 Cost. - che il reddito venga determinato in modo automatico, prescindendo dalla capacità contributiva del soggetto

sottoposto a verifica, il quale può sempre dedurre la inapplicabilità dei parametri presuntivi nel caso concreto (Cass. 19163/2003).

Nella specie, non è contestato che il F. svolgesse più attività (tanto che effettuò una variazione poco prima dell'accertamento), ma soltanto che avesse dichiarato la "prevalenza" di una di esse nel modello apposito, a' sensi dell'art. 35 comma 1° n. 5 del DPR 633/72 (non trovando riscontro nella sentenza impugnata l'affermazione della difesa erariale secondo cui il contribuente avrebbe dichiarato una sola attività).

Ma tale dichiarazione come correttamente afferma la Commissione Regionale, non esonerava l'Ufficio dall'accertare il requisito di quella prevalenza mediante l'esame della contabilità del contribuente (come richiesto dall'art. 1 del DPCM del 1990), proprio al fine di evitare che l'applicazione automatica dei coefficienti presuntivi relativi ad una soltanto delle attività merceologiche esercitate contrastasse con la capacità contributiva del soggetto.

Il citato DPCM costituisce infatti soltanto un atto amministrativo, atto ad integrare il disposto di legge in ordine alle modalità di esercizio del potere di accertamento, ma pur sempre nei limiti e col rispetto del ricordato principio di cui all'art. 53 Cost.

Il ricorso deve essere pertanto rigettato, senza addebito di spese, non essendosi controparte costituita.

P.q.m.

La Corte rigetta il ricorso.