
Il consumo di energia elettrica dimostra la "vita" dell'impresa

di [Roberta De Marchi](#)

Pubblicato il 11 Novembre 2011

il caso di un imprenditore che dichiara di aver cessato l'attività, ma continua a consumare energia elettrica come se l'azienda stesse lavorando...

Sono interessanti le conclusioni cui giunge la Corte di Cassazione nella recente sentenza n. 22242 del 26 ottobre 2011 (ud. del 27 maggio 2011). Ricostruiamo la questione partendo dai fatti.

Il fatto

I coniugi B.A. e L.M.L. propongono ricorso per cassazione avverso la sentenza con la quale, in una controversia concernente l'impugnazione di avvisi di accertamento riguardanti entrambi i contribuenti, trattandosi di dichiarazione congiunta, la C.T.R. Veneto, in parziale riforma della sentenza di primo grado (che aveva rigettato il ricorso introduttivo), riduceva gli imponibili ed i volumi di affari determinati nei provvedimenti impositivi impugnati ed annullava l'avviso opposto con riferimento all'Ilor.

Gli avvisi de quibus erano fondati su di un p.v.c. della G.d.F. nel quale si affermava che il contribuente, esercente l'attività di artigiano (falegname), pur avendo dichiarato di aver cessato la propria attività, aveva di fatto continuato ad esercitarla, senza tuttavia dichiarare fiscalmente i ricavi.

I giudici d'appello rilevavano che, *“se vero che il consumo di energia elettrica nel contatore autonomamente riferibile al capannone artigianale del contribuente, per nulla diminuito dopo la formale cessazione dell'attività artigiana, consentiva di ritenere che detta attività non fosse mai cessata, lo stato di salute del suddetto B. (documentato, ancorchè con certificazioni non particolarmente fidejacenti) consentiva di presumere che tale attività non fosse proseguita in termini tali da assicurare il medesimo reddito dichiarato in precedenza”*.

In punto di diritto

I ricorrenti, innanzitutto, *“si dolgono della qualificazione come attività di impresa dell'attività svolta dal contribuente, in particolare evidenziando che non sussistevano i presupposti per ritenere che detta attività fosse professionale e non occasionale e che la sentenza impugnata si basava su di un unico elemento (il consumo di energia elettrica) che non solo mancava di relazione con l'attività svolta ma risultava anche contraddetto dallo stesso giudice d'appello, il quale, pur rilevando l'identità dei consumi di energia, tuttavia, a causa del documentato stato di salute del B., riteneva che tale attività non assicurasse un reddito pari a quello dichiarato nel periodo anteriore alla formale cessazione dell'attività”*.

Gli stessi ricorrenti censurano la sentenza impugnata in ordine alla quantificazione del presunto volume di affari e del reddito sottratto all'imposizione, *“rilevando che erroneamente i presunti ricavi erano stati ricostruiti mediante l'applicazione di un ricavo medio per ogni Kw di energia elettrica consumato, senza considerare l'irrazionalità di detto criterio nonchè le circostanze di fatto evidenziate dai contribuenti (cioè il modestissimo quantitativo di energia e di legname utilizzato, compatibile con l'esercizio dell'attività in maniera assolutamente occasionale e con finalità diverse da quelle economiche)”*.

La sentenza

La Corte ha rigettato entrambi i motivi addotti dal contribuente, ritenendoli infondati.

La Corte rileva, in primis, che si tratta di annualità per la quale non è stata presentata alcuna dichiarazione e ciò legittima l'ufficio ad utilizzare l'art. 41 del D.P.R. n. 600/73 (e non già l'art. 39, del medesimo D.P.R.) ai sensi del quale, sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, l'Ufficio determina il reddito complessivo del contribuente medesimo, utilizzando qualsiasi elemento probatorio e potendo fare ricorso al metodo induttivo, anche avvalendosi di presunzioni c.d. supersemplici - cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, *“che determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'Ufficio (v. tra le altre Cass. n. 3115 del 2006, n. 20708 del 2007)”*.

La Corte prende atto che i giudici d'appello *“hanno considerato la circostanza che i consumi di energia elettrica riscontrati presso un contatore autonomamente riferibile al capannone dove aveva lavorato (ed in ipotesi continuava a lavorare) il contribuente, utilizzando macchinari che comportavano il consumo di elettricità, non erano diminuiti successivamente alla formale cessazione dell'attività, e tale circostanza può certamente costituire un indizio (ancorchè non particolarmente grave e/o preciso) della continuazione dell'attività negli stessi termini, e con i medesimi ricavi”*.

Tanto premesso, gravava dunque sui contribuenti l'onere della prova contraria (da fornirsi eventualmente anche per presunzioni, tuttavia - in assenza di diversa previsione - dotate dei requisiti di cui al secondo comma dell'art. 2729 c.c.), la cui valutazione è rimessa al giudice di merito.

I ricorrenti non hanno censurato la sentenza per vizio di motivazione e *“si sono limitati ad affermazioni generiche tendenti alla mera contestazione del valore indiziario degli elementi forniti dall'Amministrazione (la quale peraltro, come sopra esposto, poteva avvalersi anche di indizi privi dei requisiti di gravità, precisione e concordanza), mentre ..., al di là della contestazione della mancata correlazione tra consumi di energia e ricavi (che si traduce in una ennesima contestazione della idoneità degli elementi indiziar valutati al fine di determinare esistenza e ammontare dei ricavi), i ricorrenti hanno denunciato la mancata considerazione di alcune circostanze di fatto quali il modestissimo quantitativo di energia consumato ed il modestissimo ammontare di legname acquistato. In proposito, tuttavia, è sufficiente evidenziare che in sentenza non vi è alcun accenno né all'acquisto di legname né alla relativa quantità e che il ricorso sul punto risulta privo di autosufficienza. Quanto alla asseritamente "modestissima" entità dei consumi elettrici riscontrati presso il capannone, è appena il caso di sottolineare, prescindendo da ogni altra considerazione, che, secondo quanto emergente dalla sentenza impugnata, si tratta pur sempre di un consumo di energia non inferiore a quello riscontrato nel periodo di attività dichiarata (in cui il B. utilizzava il capannone e i macchinari ivi presenti per il proprio lavoro), onde il riferimento alla (limitata) quantità di energia consumata nel capannone non può essere considerato univocamente decisivo nel senso di svalutare la determinazione presuntiva dei ricavi”*.

La Corte, quindi, rileva che l'unico elemento di prova fornito dai contribuenti per contrastare la prova presuntiva offerta dall'Amministrazione è costituito dallo stato di salute (peraltro risultante da documentazione medica non particolarmente fidefacente, come accertato dalla sentenza impugnata, non censurata sul punto) e tale elemento è stato effettivamente preso in considerazione dai giudici d'appello, i quali sulla base di esso hanno ridotto l'entità dei ricavi accertati, senza che peraltro sul punto sia riscontrabile la contraddittorietà della motivazione denunciata dai ricorrenti.

I giudici d'appello hanno considerato il valore indiziante (dell'esistenza e della entità dei ricavi) rappresentato dal consumo di energia elettrica presso il capannone dove il contribuente svolgeva la propria attività artigianale (in quanto risultato non inferiore al consumo riscontrato nel periodo di attività dichiarata) e tuttavia hanno anche calcolato l'incidenza sui ricavi della malattia dedotta, specificando che un minor lavoro (quindi un minor ricavo) in ragione delle peggiorate condizioni di salute era possibile nonostante non fosse variato il consumo di energia elettrica presso il capannone, poiché l'attività di falegname si svolge anche all'esterno.

“Tale ultima considerazione non è però idonea ad inficiare il valore indiziario dei consumi elettrici non diminuiti nel periodo successivo alla cessazione dell'attività, trattandosi di un indizio (ancorché non grave né specifico) che, pur tenendo conto che il lavoro del falegname non si svolge solo all'interno del capannone o della bottega artigiana, conserva una propria logica e una propria valenza, ancorché non assolute e suscettibili di ridimensionamento in relazione alla emersione di elementi probatori di segno contrario, come nel specie è accaduto”.

Brevi note

Se nonostante la cessazione dell'attività, i consumi di energia elettrica da parte di un artigiano continuano ad essere costanti, è legittimo per il Fisco presumere la continuità dell'attività, “in nero”, salvo prova contraria a carico del contribuente.

E' questo il principio che si ritrae dalla lettura della sentenza che si annota.

Al fine di ritenere correttamente desunta una presunzione semplice, la relazione tra il fatto noto e quello ignoto non deve avere carattere di necessità, essendo, invece, sufficiente che le circostanze sulle quali essa si fonda siano tali da far apparire l'esistenza del secondo come una conseguenza del primo (già accertato in giudizio) alla stregua di canoni di ragionevole probabilità, dovendosi cioè ravvisare una connessione tra la verifica del fatto già accertato e quella del fatto ancora ignoto alla luce di regole di esperienza che convincano il giudice circa la verosimiglianza della verifica stessa dell'uno quale effetto dell'altro.

Il relativo accertamento può presentare, quindi, qualche margine di opinabilità, atteso che il procedimento logico di deduzione non è quello rigido che è imposto in caso di presunzione legale.

In mancanza di elementi probatori di segno diverso, non evidenziati dal contribuente, o comunque valutati (la malattia, nel caso specifico), non può censurarsi l'operato del giudice che, adeguatamente motivando, fonda il proprio convincimento su un unico elemento presuntivo (il consumo di energia elettrica, in pratica, non contestato), là dove tale elemento risulti grave e preciso, mentre, dall'altro lato, l'apprezzamento di detto giudice circa l'esistenza degli elementi assunti a fronte della presunzione e circa la rispondenza di questi ai requisiti richiesti dalla legge si sottrae al sindacato di legittimità, se convenientemente motivato alla stregua dei criteri sopra indicati (cfr. Corte Cass. 26 marzo 1997, n. 2700; Corte Cass. 6 giugno 1997, n. 5082; Corte Cass. n. 8494/1998; Corte Cass. 14 settembre 1999, n. 9782).

11 novembre 2011

Roberta De Marchi