

### **Svolgimento del processo**

Nella controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento, emesso per l'anno di imposta 2003 e portante maggiori iperf, addizionale regionale, iva ed irap, in applicazione degli studi di settore per l'attività di commercio al dettaglio di confezioni, ... ricorre avverso la sentenza indicata in epigrafe, con la quale la Commissione Tributaria Regionale della ..., aveva accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate riformando la prima sentenza favorevole alla contribuente.

In particolare, i Giudici di appello ritenevano, contrariamente alla Commissione tributaria provinciale, che nessuna prova era stata fornita per dimostrare lo scostamento tra il reddito dichiarato e quello risultante dallo studio di settore, in quanto – oltre all'irrelevanza delle deduzioni in ordine alla zona in cui era ubicato l'esercizio, l'incidenza dell'introduzione dell'euro – l'attività imprenditoriale in esame non poteva considerarsi in decozione, in assenza di istanze di fallimento e non essendo decisiva al riguardo la situazione debitoria per eseme rimaste sconosciute le cause, e considerata, altresì, la comparazione tra fatturato e giacenze finali di magazzino.

Il ricorso, affidato a due motivi, è resistito con controricorso dall'Agenzia delle Entrate.

### **Motivi della decisione**

1. Con il primo motivo – rubricato: violazione e falsa applicazione del D.L. n. 331 del 1993, art. 62 bis e *sexies* convertito dalla L. n. 427 del 1993 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) in combinato disposto con l'art. 2692 c.c., comma 2, – la ricorrente deduce l'errore commesso dalla C.T.R. ...nell'aver affermato la legittimità dell'impugnato avviso di accertamento malgrado lo stesso fosse fondato esclusivamente sullo scostamento tra i ricavi dichiarati ed il ricavo fornito dallo studio di settore. Secondo la prospettazione difensiva la sentenza era errata anche laddove aveva ritenuto che ai fini della prova contraria non fosse sufficiente una documentata situazione debitoria nei confronti dei fornitori ma fosse, altresì, necessario che il contribuente fornisse la prova delle cause originanti tali debiti.

2. Con il secondo motivo si denuncia, invece, la sentenza impugnata di insufficiente motivazione per non avere illustrato le ragioni per le quali: a) la vendita a prezzi presuntivamente raddoppiati per effetto dell'introduzione dell'euro, apprezzata a livello teorico, giustifichi la riproduzione del fenomeno anche nella fattispecie concreta; b) l'indifferenza dell'aumento dei prezzi per i consumatori ad alto reddito abbia assicurato la riproduzione dello stesso fenomeno, anche nella fattispecie concreta, sì da determinare il realizzo di ricavi da parte della ricorrente in misura pari a quelli risultanti dallo studio di settore; c) la posizione debitoria, ai fini della sua refluenza sul piano probatorio del contrasto allo studio del settore sia condizionata dalla qualità della causa del debito, di talché ove consista nella patologia de rapporto contrattuale (ovvero nel mancato pagamento per contestazioni relative al rapporto contrattuale di fornitura) mancherebbe la

giustificazione dello scostamento; d) il mancato stato di decozione nell'annualità accertata influirebbe sull'accertamento dei ricavi e l'ammontare dei ricavi e delle giacenze di magazzino, dimostrando il mancato stato di insolvenza, potrebbero avere refluenza sull'accertamento da studio di settore e legittimare per ciò stesso la pretesa fiscale.

3. Nella specifica materia questa Corte (cfr. *ex multis* di recente Cass. n. 11633/2013) è ferma nel ritenere che l'accertamento tributario standardizzato mediante 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 sé 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. In tale sede, questi ha l'onere di provare, senza limitazione di mezzi e contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma va integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate. L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impostore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa. In tal caso, però, egli ne assume le conseguenze, in quando l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito.

4. Alla luce di tali condivisi principi il primo motivo va incontro al rigetto, dovendosi ribadire la legittimità dell'avviso di accertamento seppur motivato sulla base del mero discostamento tra i ricavi dichiarati e quelli risultanti dallo studio di settore, a fronte della incontestata mancata partecipazione della contribuente al contraddittorio.

5. In ordine, invece, alla controprova offerta in giudizio dalla contribuente il Giudice di merito ha ritenuto che la stessa non fosse idonea a giustificare il rilevato scostamento tra il reddito dichiarato e quello risultante dallo studio di settore. La correttezza e congruità di tale accertamento in fatto non pare scalfita dai motivi di ricorso. Ed invero, premesso che il nucleo della motivazione va individuato nell'inidoneità della documentazione prodotta dalla contribuente –costituendo tutte le altre argomentazioni, censurate con il secondo motivo sub a) e b), mere argomentazioni prive di contenuto decisorio (tese, per come evidenziato dalla stessa ricorrente alla critica del ragionamento svolto dal primo Giudice e non alla valutazione delle prove offerte) – non si ravvisa il dedotto vizio motivazionale. Il Giudice di merito ha, infatti, adeguatamente motivato, illustrandone le ragioni, perché le intimazioni di pagamento da parte dei fornitori non potessero costituire, in mancanza dell'illustrazione e

della documentazione delle relative cause, giustificazione certa del discostamento dei ricavi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione dello studio di settore e che la dedotta crisi dell'impresa non fosse, quindi, comprovata anche, e soprattutto, a fronte del fatturato ingente nell'anno di accertamento ed in quelli successivi comparato con l'esiguità delle giacenze di magazzino.

6. In conclusione, pertanto, il ricorso va rigettato con la condanna della ricorrente, soccombente, alle spese del grado liquidate come in dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente alla refusione in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese di lite liquidate in complessivi Euro 6.000,00 oltre eventuali spese prenotate a debito.