

Svolgimento del processo

1. L’Agenzia delle entrate ricorre per cassazione avverso la sentenza ... del ... con la quale la CTR ..., respingendone l’appello nei confronti della sentenza di primo grado favorevole alla contribuente, ha dichiarato l’illegittimità dell’avviso di accertamento con cui l’ufficio, in applicazione dei parametri di cui al D.P.C.M. 29 gennaio 1996, e di riflesso all’analogo accertamento disposto in materia di II.DD., ha proceduto a rettificare la dichiarazione IVA per l’anno ..., liquidando maggiori imposte per Euro ..., gli interessi e le sanzioni corrispondenti.

La CTR, motivando il rigetto, ha rilevato la carenza motivazionale dell’atto impugnato sia con riguardo al più generale obbligo previsto dallo Statuto del contribuente e dalla L. n. 241 del 1990, art. 3, sia con riguardo al contraddittorio attivato nei confronti della contribuente (“... ci si trova, in linea di massima, in presenza di un atto prestampato e le considerazioni aggiunte non sono sufficienti a rimuovere il difetto sopra detto di carenza di motivazione dell’atto”) e, sul presupposto che i parametri enunciano una mera presunzione semplice, ha ritenuto che la loro applicazione comporti “un esame se pur minimo in relazione alla gravità, precisione e concordanza degli elementi utilizzati per una corretta valutazione del soggetto sottoposto a verifica”.

Il ricorso è affidato a due motivi.

Resiste con controricorso la parte intimata.

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo di ricorso – che, tacitando l’opposta eccezione di tardività sollevata dalla resistente, è tempestivo alla luce del termine lungo dettato dall’art. 327 c.p.c., comma 1, applicabile *ratione temporis*, essendo stato passato per la notifica l’ultimo giorno utile (il ...) – l’Agenzia, deducendo ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vizio di motivazione sotto il profilo della sua omissione o della motivazione apparente, censura l’impugnata sentenza poiché, ravvisando questa la riferita carenza motivazionale nella redazione dell’atto impugnato, i giudici di appello non avrebbero “illustrato quale motivazione, diversa da quella effettivamente presente nell’avviso, avrebbe dovuto contenere la rettifica” per sottrarsi al rilievo in questione e non avrebbero poi tenuto conto che, discendendo l’atto qui impugnato da un pregresso avviso di accertamento ai fini delle imposte dirette, il contraddittorio era stato attivato in quella sede ed il colloquio svoltosi in quella sede con la parte non poteva essere considerato qui “rilevante, in quanto assolutamente generico e senza riferimento a circostanze specifiche ai fini della motivazione dell’avviso IVA”.

2.2. Il motivo di ricorso è inammissibile per difetto del momento di sintesi. Osservato infatti che la specie soggiace *ratione temporis* al disposto dell'art. 366-bis c.p.c., atteso che in base al dettato del D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, art. 27, comma 2, esso si applica ai ricorsi per cassazione proposti avverso i provvedimenti pubblicati a decorrere dalla data dell'entrata in vigore del decreto stesso ovvero dal 2 marzo 2006 e che la sentenza qui impugnata è stata appunto pubblicata il ..., prima dunque che la L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 47, comma 1, lett. d), ne decretasse l'abrogazione con decorrenza dal 4 luglio 2009, va qui ribadito l'insegnamento della giurisprudenza di questa Corte secondo cui "anche nel caso previsto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'illustrazione di ciascun motivo deve contenere, a pena di inammissibilità, la chiara indicazione, sintetica ed autonoma, del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assuma omessa o contraddittoria, ovvero delle ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la renda inidonea a giustificare la decisione, e la relativa censura deve contenere un momento di sintesi (omologo del quesito di diritto) che ne circoscriva puntualmente i limiti, in maniera da non ingenerare incertezze in sede di formulazione del ricorso e di valutazione della sua ammissibilità" (S.U. 20603/07; 2602/14; 2711/14).

Orbene nel caso di specie manca una siffatta enunciazione in quanto il ricorrente si è limitato a censurare la motivazione della sentenza impugnata senza tuttavia procedere, all'esito dell'illustrazione del motivo, ad indicare in modo sintetico e riassuntivo in che termini la sollevata censura debba essere intesa perché possa ritenersi soddisfatto il rapporto di causalità tra il fatto decisivo e controverso, omesso o contraddittoriamente o insufficientemente valutato dal giudice di appello, ed il vizio oggetto di denuncia.

3.1. Il secondo motivo censura la sentenza sotto il profilo della violazione e falsa applicazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver ritenuto, con ciò invertendo l'onere della prova e violando dunque l'art. 2697 c.c., che compete all'ufficio dare contezza della propria pretesa, malgrado la L. n. 549 del 1995, art. 3, commi 181 e 184, consentano l'utilizzo dei parametri ai fini della determinazione presuntiva del reddito, sicché "l'eventuale scostamento tra il risultato ottenuto attraverso l'applicazione dei parametri e quanto esposto in dichiarazione ... deve essere giustificato non dall'ufficio, bensì dalla parte", prevedendosi a questo scopo l'attivazione del contraddittorio.

3.2. La fondatezza del motivo discende *de plano* dalla regolazione della fattispecie alla luce di quanto statuito dalle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza 26635/09. Nell'occasione le S.U., investite della specifica questione afferente alla natura della presunzione discendente dall'applicazione della L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 181 e 184, hanno infatti affermato, con giudizio successivamente condiviso anche dalle sezioni semplici (10040/14; 6929/13; 7181/12), che "la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'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" ed hanno altresì aggiunto che "in tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di 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 deve essere integrata con la dimostrazione dell’applicabilità in concreto dello “*standard*” prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente”.

Da questo giudizio si ricava il ragionato asserto che a) l’applicazione dei parametri genera un sistema di presunzioni semplici, b) il contribuente ha la facoltà di contestarne l’applicazione provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale nell’ambito del contraddittorio cui lo dove invitare l’ufficio e c) che l’atto impositivo deve dare motivata contezza delle ragioni che inducono l’ufficio a non ritenere attendibile le allegazioni della parte. Se ciò non elide in linea di principio l’efficacia presuntiva che si lega all’applicazione dei parametri, ma ne condiziona semmai la concreta applicabilità in quanto essa soggiace all’attivazione del contraddittorio e necessita di una congrua motivazione, ne discende per ovvio naturale riflesso che l’ufficio non è tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata con l’applicazione dei parametri ogni qualvolta l’attivazione del contraddittorio non abbia innescato alcun positivo confronto in ordine alla posizione reddituale della parte in quanto costei, pur invitata al contraddittorio, ometta di parteciparvi o si astenga da qualsivoglia attività di allegazione in grado di rimodulare le intenzioni dell’ufficio in ordine ad un possibile accertamento. Erra perciò palesemente la sentenza in esame, allorché senza dare conto del contraddittorio che la ricorrente assume essersi svolto senza esito, si limiti ad onerare l’ufficio di un compito probatorio che la mera applicazione dei parametri, preceduta da un contraddittorio senza esito, in ragione dell’efficacia che ad essi si accorda di presunzioni semplici, rende in linea di principio del tutto superfluo.

4. La sentenza in parte qua va dunque cassata con rinvio al giudice territoriale ai sensi dell’art. 384 c.p.c., comma 2, anche ai fini delle spese di questo giudizio.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE Dichiara inammissibile il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo, cassa l’impugnata sentenza e rinvia alla CTR ... che in altra composizione provvederà pure alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.