

*Sentenza n. 20897 del 3 ottobre 2014 (ud. del 8 maggio 2014) della Corte Cass., Sez. civ. V*

### **Svolgimento del processo**

A seguito di un controllo effettuato dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di ..., l'Ufficio procedeva alla notifica di un avviso di accertamento e rettifica della dichiarazione dei redditi della contribuente ... relativamente all'anno d'imposta ... e contestava maggiori ricavi quantificati in lire ... sui quali venivano riliquidate le imposte dovute IRPEF, ILOR ed IVA. L'Ufficio riteneva esistente in via presuntiva maggiori corrispettivi percepiti dalla contribuente sulla base di parametri e valori desunti da studi di settore nonché da informazioni raccolte in loco dalla titolare della ditta.

La contribuente presentava ricorso avverso l'avviso di accertamento davanti alla Commissione Tributaria provinciale di ... che lo accoglieva.

Su ricorso in appello proposto dall'Ufficio, la Commissione tributaria regionale della ..., con sentenza nr. ... depositata in data ..., confermava la sentenza di primo grado.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria regionale della ... ha proposto ricorso per cassazione la Agenzia delle Entrate con due motivi. La contribuente non ha spiegato difese.

### **Motivi della decisione**

Con il primo motivo di ricorso la ricorrente Agenzia delle Entrate lamenta violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, e art. 39, comma 1, lett. D), in combinato disposto con il D.L. n. 331 del 1993, art. 62 *sexies*, ed L. n. 413 del 1991, art. 14, comma 2, ed art. 2729 c.c., D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 51 e 56, e art. 54, comma 5, in riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 3, in quanto la CTR ha ritenuto illegittimo l'accertamento dell'Ufficio in presenza di una regolare contabilità perché basato su presunzioni semplici e senza alcuna idonea motivazione né assolvimento dell'onere di fornire la prova dei fatti a fondamento della pretesa tributaria.

Con il secondo motivo di ricorso la ricorrente lamenta omessa e contraddittoria motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio in riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 5, in quanto la CTR ha ritenuto illegittimo l'accertamento dell'Agenzia delle Entrate sebbene basato su una pluralità di presunzioni gravi, precise e concordanti e senza considerare che la percentuale di ricarico medio ponderato era stata elaborata tenendo conto delle percentuali di ricarico vigenti negli studi di settore.

I due motivi di ricorso, da trattarsi congiuntamente in quanto connessi, sono fondati e devono essere accolti.

Infatti, in tema di valutazione della prova presuntiva in ordine all'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati ed assoggettati ad imposta appare condivisibile l'orientamento della Corte secondo il quale il Fisco può utilizzare qualsiasi elemento probatorio e può fare ricorso al metodo induttivo, avvalendosi anche di presunzioni c.d. supersemplici – cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3, –, le quali determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito (risultante dalla somma algebrica di costi e ricavi) non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'Ufficio.

Sul punto le Sezioni Unite di questa Corte hanno affermato a tal riguardo: “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. 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.

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 impositore, 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, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto 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” (Sez. U, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009).

Nella fattispecie, pur in presenza di contabilità regolare ma sostanzialmente priva di garanzia di affidabilità e congruità sostanziali, la contribuente, che esercita una ditta di tintoria e lavanderia, regolarmente invitata dall'Ufficio a fornire in contraddittorio elementi a suo favore, non ha giustificato adeguatamente lo scostamento dagli studi di settore delle percentuali di ricarico mentre l'Ufficio ha calcolato sulla base del consumo dell'energia elettrica, dell'ubicazione dell'azienda, delle tipologie dei capi trattati, l'ammontare delle prestazioni di servizio erogate nell'anno di imposta accertato.

Per quanto sopra il ricorso deve essere accolto.

La sentenza deve essere cassata con rinvio ad altra sezione della CTR della ... anche per le spese.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR della ... anche per le spese.