

Sentenza n. 8626 del 11 aprile 2014 (ud. del 5 marzo 2014) della Corte Cass., Sez. civ. VI

Svolgimento del processo – Motivi della decisione

La Corte, ritenuto che, ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., è stata depositata in cancelleria la seguente relazione:

Il relatore cons. ..., letti gli atti depositati.

Osserva:

La CTR di ... ha accolto l'appello di – appello proposto contro la sentenza n.... della CTP di ... che aveva respinto il ricorso proposto dal ... – ed ha così annullato l'avviso di accertamento con cui sono stati recuperati a tassazione ai fini IVA – IRAP – IRPEF ricavi non dichiarati relativi al periodo di imposta ..., in considerazione dell'acclarato scostamento del dichiarato rispetto allo studio di settore.

La predetta CTR ha motivato la decisione evidenziando che l'avviso prescinde anche dall'attuale requisito dell'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli determinabili con gli studi di settore. Nella specie, invece, lo studio di settore – applicato alla lettera – non aveva “fotografato la realtà economica dell'imprenditore ricorrente”, giacché erano rimaste senza risposta (anche di fronte al primo giudice) le documentate argomentazioni fornite dal contribuente a riprova della validità di quanto risultante dalla sua dichiarazione.

L'Agenzia ha interposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

La parte contribuenti si è difesa con controricorso.

Il ricorso – ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., assegnato allo scrivente relatore – può essere definito ai sensi dell'art. 375 c.p.c..

Infatti, con il secondo motivo di censura (improntato al vizio di insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, da esaminarsi preliminarmente perché di più pronta ed agevole soluzione) l'Agenzia ricorrente si è doluta del fatto che il giudice del merito abbia ritenuto raggiunta la prova circa l'attendibilità dei redditi dichiarati, senza in alcun modo dare conto da dove emergesse detta prova, ed anzi facendo riferimento generico a “documentazione” prodotta dalla parte contribuente, che invece non solo non era stata esibita nel contraddittorio preprocessuale (al quale il ... non aveva partecipato, per quanto debitamente invitato) ma neppure in quello processuale. Da ciò l'intrinseca contraddittorietà delle argomentazioni del giudice del merito, che in tal

modo dimostrava di non avere adeguatamente considerato le effettive emergenze di prova esistenti in causa.

Il motivo appare fondato ed accoglibile.

Ai fini del decidere non è invero possibile prescindere dall'indirizzo interpretativo adottato ripetutamente da questa Corte (per tutte Cass. Sez. U, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009 (Rv.

610691) secondo cui: “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”.

Alla luce del predetto insegnamento, ritiene la Corte che il giudice del merito avrebbe dovuto delucidare debitamente ed analiticamente la ragione per la quale ha tratto il proprio convincimento dalle allegazioni della parte ricorrente e perciò da quali fonti di prova ne abbia desunto la fondatezza, ai fini di giustificare il contestato scostamento dalle medie di settore, e d'altro canto tenere in considerazione gli ulteriori elementi di anomalia che sono stati indicati dall'Agenzia a conferma delle risultanze dell'indagine ricostruttiva standardizzata, così come tenere conto dell'omessa partecipazione al contraddittorio preprocessuale, ciò che avrebbe consentito ad entrambe le parti di approfondire l'istruttoria in ordine ad eventuali motivi di giustificazione dello scostamento.

Al contrario, risulta dalla motivazione della pronuncia impugnata che il giudice del merito ha motivato il proprio convincimento con considerazioni vaghe (l'assunto del contribuente di avere esercitato sia attività di vendita all'ingrosso che l'attività di vendita al minuto; la variazione asseritamente apportata da alcuni comuni delle aree destinate al mercato rionale settimanale; la forte crescita di concorrenza nel settore; le perdite per il calo fisiologico della merce), del tutto elusive delle concrete tematiche poste dalla modalità di accertamento qui utilizzata e peculiarmente dei dati fattuali sui quali la contraria prova avrebbe dovuto essere fondata.

In definitiva, spetterà perciò al medesimo giudice di appello – in funzione di giudice di rinvio – tornare a valutare gli argomenti e le fonti di prova addotte dalle parti, alla luce del principio dianzi trascritto, ai fini del più puntuale vaglio circa la fondatezza del provvedimento di accertamento.

Pertanto, si ritiene che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio per manifesta fondatezza.

Roma, 15 settembre 2013.

ritenuto inoltre:

che la relazione è stata comunicata al pubblico ministero e notificata agli avvocati delle parti;

che la parte controricorrente ha depositato memoria illustrativa il cui contenuto non induce la Corte a rimeditare gli argomenti in ragione dei quali il relatore ha fondato la proposta di soluzione della lite;

che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione e, pertanto, il ricorso va accolto;

che le spese di lite possono essere regolate dal giudice del rinvio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso. Cassa la decisione impugnata e rinvia alla CTR ... che, in diversa composizione, provvederà anche sulle spese di lite del presente grado.