

*Corte di Cassazione, sez. trib., ordinanza 6 luglio 2010, n. 15905*

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per la cassazione della sentenza della CTR ..... n. 65/2006/32 del 31/1/2007 con la quale si è affermata l'illegittimità del D.C.P.M. 29 gennaio 1996, in quanto non preceduto dal parere del Consiglio di Stato, nonché la necessità dell'Amministrazione finanziaria di integrare le presunzioni scaturenti dall'applicazione dei parametri, stante anche la difficoltà del contribuente di fornire un "adeguata prova contraria, con altri e diversi elementi rilevanti ai fini" della corretta individuazione della realtà reddituale dei soggetti sottoposti a verifica. Il relatore ha depositato relazione ex art. 380 bis c.p.c.. Il presidente ha fissato l'udienza del 26/5/2010 per l'adunanza della Corte in Camera di Consiglio. Il P.G. ha concluso aderendo alla relazione.

### Motivi della decisione

Con primo e secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 17, L. n. 400 del 1988, del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, dell'art. 3, commi 181, 183, 184 e 186, L. n. 549 del 1995, e dell'art. 4, D.P.R. n. 195 del 1999, nella parte in cui si è affermata l'illegittimità del D.P.C.M. in quanto non preceduto dal parere del Consiglio di Stato.

Le censure sono palesemente fondate alla luce dei principi espressi da questa Corte (Sez. 5<sup>^</sup>, Sentenza n. 27656 del 21/11/2008) secondo cui la procedura speciale di approvazione dei parametri previsti dall'art. 3, comma 181, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, in quanto derogatoria rispetto a quella statuita dall'art. 17, della legge n. 400 del 1988, non necessita del preventivo parere del Consiglio di Stato.

Con terzo motivo di gravame l'Agenzia delle Entrate assume la violazione e falsa applicazione dell'art. 3, commi 181, 183, 184 e 186, della L. n. 549 del 1995, e dell'art. 4, del dpr n. 195 del 1999, dell'art. 42, del dpr n. 600 del 1973, e dell'art. 2697 c.c., nella parte in cui la CTR ha posto a carico dell'Amministrazione oneri probatori che graverebbero sul contribuente.

La censura è fondata alla luce del principio affermato da questa Corte (Sez. U, Sentenza n. 26635 del 18/12/2009) 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.

A tali principi non si è attenuta la CTR laddove, senza alcuna enunciazione di eventuali contestazioni sollevate dal contribuente, afferma che "l'Ufficio che ricorra alla ricostruzione dell'ammontare imponibile complessivo sulla base dei parametri deve dimostrarne l'applicabilità al caso concreto ... spetta ... all'Amministrazione integrare le presunzioni scaturenti dall'applicazione automatica dei parametri ... con altri e diversi elementi".

La sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio al giudice del merito, per le sue ulteriori valutazioni, sulla base del principio di diritto affermata e per la liquidazione delle spese.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese di questo grado, ad altra sezione della CTR della ....