CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 15 giugno 2017, n. 14970

Fatti di causa

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, nei confronti di B.G. (che non resiste), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia n. 2198/29/2015, depositata in data 28/05/2015, con la quale - in controversia concernente l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso per IVA, IRPEF ed IRAP dovute, in relazione all'anno d'imposta 2004, a seguito di rideterminazione dei ricavi in applicazione degli studi di settore, - è stata confermata la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso del contribuente.
In particolare, i giudici d'appello, nel respingere il gravame dell'Agenzia delle Entrate, hanno sostenuto che l'atto impositivo era illegittimo sia perché fondato esclusivamente sull'applicazione degli studi di settore e sul mero scostamento del reddito dichiarato dai parametri, senza riscontro di ulteriori prove, sia perché, nella specie, l'accertamento induttivo, in presenza di contabilità regolarmente tenuta, poteva essere espletato solo in presenza di livelli di abnormità ed irragionevolezza degli scostamenti rilevati.
A seguito di deposito di proposta ex art. 380 bis c.p.c., è stata fissata l'adunanza della Corte in camera di consiglio, con rituale comunicazione alle parti; il Collegio ha disposto la redazione della ordinanza con motivazione semplificata.

Ragioni della decisione

1. La ricorrente lamenta, con il primo motivo, la violazione e falsa applicazione, ex art. 360 n. 3 c.p.c., degli artt. 62 bis e 62 sexies d.l. 4331/1993, 39, comma 1 lett. d), DPR 600/1973, 54 DPR 633/1972 e 2697 c.c., non avendo i giudici della C.T.R. tenuto conto del fatto che, essendo il contribuente rimasti inerte all'invito al contraddittorio (notificatogli "in data 5/08/2008"), senza giustificazioni, l'Ufficio non era tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata in ragione del semplice disallineamento del reddito dichiarato rispetto ai parametri o agli studi di settore. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia anche la violazione e falsa applicazione, ex art. 360 n. 3 c.p.c., degli artt.
2. La censura è fondata.
Questa Corte a S.U. (Cass. 26635/2009) ha affermato 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. 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 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, 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".
In sostanza, ogni qual volta il contraddittorio sia stato regolarmente attivato ed il contribuente ometta di parteciparvi ovvero si astenga da qualsivoglia attività di allegazione, l'ufficio non è tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata in ragione del semplice disallineamento del reddito dichiarato rispetto ai menzionati parametri (Cass. 12428/2012; Cass. 22599/12; Cass. 17646/14; Cass. 10047/16).
La C.T.R., non avendo tenuto conto di tale profila, non è conforme ai principi di diritto sopra richiamati.
3. Anche il secondo motivo è fondato.
Questa Corte a S.U. (Cass. 26635/2009) ha chiarito che la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema unitario che non si colloca all'interno della procedura di accertamento di cui all'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ma la affianca, essendo indipendente dall'analisi dei risultati delle scritture contabili, la cui regolarità, per i contribuenti in contabilità semplificata, non impedisce l'applicabilità dello "standard", né costituisce una valida prova contraria, laddove, per i contribuenti in contabilità ordinaria, l'irregolarità della stessa costituisce esclusivamente condizione per la legittima attivazione della procedura standardizzata.
La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore differisce dalla procedura di accertamento di cui all'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, essendo - al contrario di questa - indipendente dall'analisi dei risultati delle scritture contabili e gli studi di settore costituiscono, come si evince dall'art. 62 sexies del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427, solo uno degli strumenti utilizzabili dall'Amministrazione finanziaria per accertare in via induttiva, pur in presenza di una contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile, il reddito reale del contribuente (Cass. 23096/2012; Cass. 20060/14).
Infatti in tema di IVA, come delle altre imposte, il D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 62 sexies, comma 3, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, nel prevedere che gli accertamenti condotti ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54, possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incongruenze (nel testo vigente ratione temporis, trattandosi di accertamento relativo all'anno d'imposta 2004) tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli

studi di settore elaborati ai sensi dell'art. 62 bis dello stesso D.L. n. 331 cit., autorizza l'ufficio finanziario, allorché ravvisi siffatte "gravi incongruenze", a procedere all'accertamento Induttivo anche fuori delle ipotesi previste dall'art. 54, e, in particolare, anche in presenza di una contabilità formalmente in regola, con conseguente ammissibilità della stessa tipologia accertativa oltre le ipotesi già previste dal successivo D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55 (cfr. Cass. 24482 del 2014; Cass. n. 3302 del 2014, Cass. n. 5977 del 2007).

4. Per tutto quanto sopra esposto, in accoglimento del ricorso, va cassata la sentenza impugnata con rinvio alla C.T.R. Sicilia, in diversa composizione. Il giudice del rinvio provvederà alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.T.R. della Sicilia in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.