

Giurisprudenza

No al contraddittorio per lettera. Indispensabile il faccia a faccia

9 Ottobre 2014

Il contribuente che non si presenta all'invito dell'ufficio rinuncia a far valere le sue ragioni e a motivare una realtà economica non allineata con gli studi di settore



Con la sentenza n. 20082 del 24 settembre 2014, la Corte di cassazione ha statuito che *"l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione dei parametri, nell'ipotesi in cui il contribuente si sottragga al contraddittorio, momento nel quale mettere in relazione gli standard con la concreta realtà economica"*.

Evoluzione processuale della vicenda

L'Agenzia delle Entrate notificava al contribuente l'avviso di accertamento con cui era stato elevato il reddito di lavoro autonomo ai fini Irpef, Irap e Iva.

Il contribuente proponeva ricorso, parzialmente accolto dalla Commissione tributaria provinciale.

All'esito del giudizio di primo grado, il ricorrente impugnava la sentenza dinanzi alla Ctr, che rigettava l'appello.

Il contribuente allora ricorreva in Cassazione deducendo tra l'altro che:

- l'avviso di accertamento non può basarsi sulla mera divergenza fra i redditi dichiarati e i parametri, ma deve far riferimento diretto alla reale situazione del contribuente. L'onere probatorio principale incombe sull'Agenzia delle Entrate. Non può l'ufficio prima e la Commissione tributaria adita poi escludere qualsiasi rilevanza degli elementi forniti dal

contribuente (scarso numero dei clienti e modestia dell'ambiente di lavoro)

- la sentenza impugnata ha addossato al contribuente l'onere della prova sul presupposto che lo stesso si è sottratto alla fase del contraddittorio. La necessità di correlare gli standard alla situazione concreta non viene meno, secondo il ricorrente, per l'omessa partecipazione del contribuente alla fase del contraddittorio
- la sentenza impugnata non ha considerato l'applicabilità della più vantaggiosa versione dello studio di settore sopravvenuta a quello che è stato applicato
- la sentenza impugnata, pur riconoscendo che l'ufficio aveva ridotto l'accertamento dei compensi, accogliendo la documentazione prodotta dal contribuente nel corso del giudizio in relazione al computo delle "altre spese", ha ritenuto irrilevante la circostanza che le presupposizioni contenute nell'avviso di accertamento si siano rilevate inattendibili in corso di giudizio, cadendo in contraddizione.

Pronuncia della Cassazione

La Corte di cassazione, rigettando il ricorso principale, ha ritenuto che *"Il contraddittorio fra l'Ufficio ed il contribuente è dunque la sede deputata alla messa in relazione degli standard con la concreta realtà economica, ed ove il contribuente si sottragga al contraddittorio ne sopporta le conseguenze, nel senso che l'Ufficio potrà motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione dei parametri"*.

A giudizio della Corte suprema, *"la procedura di accertamento 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 in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce proceduralmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente"*.

Il contraddittorio rappresenta uno strumento idoneo all'adeguamento degli standard alla concreta realtà economica in esame, durante lo svolgimento del quale il contribuente potrà esporre e documentare i fatti e le circostanze idonei a giustificare, in tutto o in parte, lo scostamento dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli determinati in base ai parametri. All'esito del contraddittorio, la motivazione dell'accertamento deve esporre le ragioni per le quali i rilievi del contribuente siano stati disattesi.

È da questo più complesso quadro che emerge la gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria (ma senza alcuna limitazione di mezzi e di contenuto) a carico del contribuente.

"Il contribuente ha, nel giudizio relativo all'impugnazione dell'atto di accertamento, la più ampia

facoltà di prova, anche a mezzo di presunzioni semplici, ed il giudice può liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente" è quanto affermava anche la sentenza 26635/2009 della Cassazione.

La sentenza riportata, come la successiva 11633/2013, affermava inoltre che *"l'onere della prova, cui nemmeno l'Ufficio è sottratto in ragione della peculiare azione di accertamento adottata, è così ripartito:*

a) all'ente impositore fa carico la dimostrazione dell'applicabilità dello standard prescelto al caso concreto oggetto dell'accertamento;

b) al contribuente, che può utilizzare a suo vantaggio anche presunzioni semplici, fa carico la prova della sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possano essere applicati gli standard o della specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo cui l'accertamento si riferisce".

Nel caso di specie, il contribuente non era comparso a seguito dell'invito al contraddittorio, ma si era limitato alla produzione di una memoria scritta.

L'accertamento non rappresentava la mera risultanza dell'applicazione di standard, ma derivava dalla messa in relazione con i dati della dichiarazione dei redditi. Inoltre, l'ufficio aveva apportato modifiche all'originaria pretesa sulla base della documentazione prodotta nel corso del giudizio dal contribuente a vantaggio di quest'ultimo.

Anche l'eccezione circa l'uso possibile della versione più nuova dello studio di settore applicato (e più favorevole al contribuente) *"avrebbe potuto trovare opportuna sede di discussione nella fase del contraddittorio"*, alla quale il contribuente si è però sottratto.

Pertanto, ove il ricorrente avesse voluto evidenziare motivi dello scostamento dai parametri avrebbe dovuto attivarsi partecipando al contraddittorio, in assenza del quale l'Agenzia delle Entrate ha correttamente applicato il dettato normativo.

di

Salvatore Tiralongo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/no-al-contraddittorio-lettera-indispensabile-faccia-faccia>