26541/20

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE - TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto: studi di settore

ROBERTA CRUCITTI	· Presidente -	Oggetto
ANDREINA GIUDICEPIETRO	· Consigliere -	R.G.N. 2948/2014
MICHELE CATALDI	· Consigliere -	Cron. 26541
MARCELLO M. FRACANZANI	· Consigliere Rel-	
ANDREA VENEGONI	· Consigliere -	

CC – 14/07/2020

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 2948/2014 R.G. proposto da

Agenzia delle Entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed ivi domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

1913/2020

– ricorrente –

contro

(omissis) s.r.l. a socio unico in liquidazione, in persona del socio unico e liquidatore (omissis) ;

(omissis) in proprio nonché come socio della predetta società;

- intimati –

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale per la Campania n. 170/17/2013, depositata il 13 giugno 2013, non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 14 luglio 2020 dal Co: Marcello M. Fracanzani;

FATTI DI CAUSA

1. La società contribuente geriva esercizio di vendita abbigliamento e calzature per uomo, donna e bambino in zona centrale a (omissis) (nell'allora Provincia di Napoli), con vocazione anche all'abbigliamento sportivo ed era invitata al contraddittorio endoprocedimentale in ragione dello scostamento dagli studi di settore per l'anno di imposta 2004. Nel corso del confronto la contribuente contestava l'attendibilità dello strumento statistico e chiedeva un abbattimento dell'accertato nella misura del 60%, senza trovare il consenso dell'Ufficio che notificava l'atto impositivo.

Esperito il ricorso, i gradi di merito erano favorevoli alla contribuente, donde ricorre per cassazione l'Ufficio affidandosi a cinque motivi di ricorso, mentre è rimasta intimata la parte contribuente.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Vengono proposti cinque motivi di gravame.

1. Con il primo motivo di ricorso di prospetta censura ex art. 360 n. 3 c.p.c. per violazione degli articoli n. 2697 e 2729, nella sostanza per avere la gravata sentenza posto a carico dell'Ufficio l'onere della prova ulteriore per verificare la coerenza dello studio di settore, ritenuto prova meramente indiziaria e non sufficiente a sostenere l'atto impositivo. Afferma invece l'Ufficio che la contribuente evocata in contraddittorio non abbia fornito alcun argomento per giustificare lo scostamento, limitandosi a richiamare il carattere "deperibile" della merce, senza la produzione di alcun documento, come risultante dalla motivazione dell'accertamento, riportato ai fini dell'autosufficienza del motivo a pag. 5 del ricorso. Sul punto, questa Corte ha avuto modo di affermare che all'Ufficio compete dimostrare l'applicabilità dello studio o del "cluster" specifico, mentre al contribuente spetta allegare –con

ogni mezzo- le circostanze specifiche che giustifichino lo scostamento dallo strumento statistico, con affermazioni e documenti liberamente valutabili dall'Ufficio, prima, e dal giudice, poi, per raggiungere il proprio convincimento. Ed infatti, sulla scorta dell'arresto delle Sezioni Unite di questa Corte (Cfr. Cass. V, n. 26635/2009), 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 fase, infatti, quest'ultimo ha la facoltà di contestare l'applicazione dei parametri provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale, con ciò costringendo l'ufficio - ove non ritenga attendibili le allegazioni di parte - ad integrare la motivazione dell'atto impositivo indicando le ragioni del suo convincimento. Tuttavia, 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. V, 17646/2014). Risulta dall'avviso di accertamento e non contestato in atti che la contribuente non abbia fornito giustificazioni specifiche, limitandosi a richiamare la deperibilità della merce.

Il motivo è fondato e merita accoglimento.

2. Con il secondo motivo di ricorso di prospetta censura ex art. 360 n. 5 c.p.c., per omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso, relativo all'affermata deperibilità delle merci, assunto della CTR di non immediata comprensione trattandosi di vestiario sportivo;

3. Con il terzo motivo di ricorso di prospetta censura ex art. 360 n. 5 c.p.c. per omessa o insufficiente motivazione su fatto controverso, consistente nel ricarico del 13% che la CTR ritiene non significativo e dà per assunto dall'Ufficio, in assenza di giustificazione, quando invece si tratta di un ricarico addirittura minore di quello dichiarato dalla contribuente nella misura del 15%, come riportato ai fini dell'autosufficienza a pag. 9, quarto capoverso, del ricorso per cassazione;

4. Con il quarto motivo di ricorso di prospetta censura ex art. 360 n. 5 c.p.c. rappresentandosi la medesima circostanza di cui al secondo motivo, come omesso esame di fatto storico, secondo la nuova formulazione del parametro di cui all'art. 360 n. 5 c.p.c.;

5. Con il quinto motivo di ricorso di prospetta censura ex art. 360 n. 5 c.p.c. rappresentandosi la medesima circostanza di cui al terzo motivo, come omesso esame di fatto storico, secondo la nuova formulazione del parametro di cui all'art. 360 n. 5 c.p.c.;

6. I motivi secondo, terzo, quarto e quinto possono essere trattati insieme, vertendo su profili di esame e motivazione della sentenza.

6.1. Ed in effetti la CTR non esamina e non spiega per quali ragioni i capi di abbigliamento debbano considerarsi "deperibili", né aiuta il riferimento contenuto nella quartultima riga dell'ultima pagina della gravata sentenza, ove si riferisce a perdite per merce fuori moda e non più commerciabile, ritenendo la CTR tale profilo preminente nel giungere alla sua conclusione. Altresì, il riferimento alla percentuale di ricarico, viene indicato come immotivatamente dedotto dall'Ufficio, mentre risulta in atti essere stato dichiarato dalla stessa contribuente nella misura del 15% (la CTR riportando due volte ed in stretta sequenza il valore del 13%). Le affermazioni della CTR non assolvono al dovere di esame e di motivazione. Ed infatti, se è vero che il ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità non il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale, ma solo la facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal giudice di

merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento.

6.2. Per completezza argomentativa, quanto alla denuncia di vizio di motivazione, poiché è qui in esame un provvedimento pubblicato dopo il giorno 11 settembre 2012, resta applicabile *ratione temporis* il nuovo testo dell'art. 360, comma primo, n. 5) c.p.c. la cui riformulazione, disposta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, secondo le Sezioni Unite deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass. Sez.Un. 7 aprile 2014 n. 8053). Tale limite non ha rispettato la gravata sentenza, i motivi sono fondati e meritano accoglimento.

In definitiva, il ricorso è fondato e dev'essere accolto.

PQM

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR per la Campania – Napoli, in diversa composizione, cui demanda anche la regolazione delle spese della presente fase del giudizio.

Così deciso il 14 luglio 2020

Il Presidente
Roberta CRUCITTI

19 - 2948-2014 – 14/07/2020 MMF

IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 23 NOV. 2020
IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI