# Sentenza del 26/01/2018 n. 2006 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. La società S. & S. s.n.c. Di G. e R.S. impugnava l'avviso di accertamento con cui l'agenzia delle entrate aveva accertato un maggior volume di ricavi per l'anno 2000 di lire 98.402.000 rettificando il reddito d'impresa con l'annullamento della perdita dichiarata di Lire 71.563.000 e l'attribuzione dell'utile di Lire 26.839.000. I soci S.R. e M.A. impugnavano gli avvisi di accertamento loro notificati con cui era stato rettificato il reddito di partecipazione nella società per l'anno 2000. La commissione tributaria provinciale di Roma riuniva i ricorsi e li accoglieva parzialmente dichiarando l'insussistenza dei maggiori ricavi accertati e rideterminando le perdite da Lire 71.563.000 a Lire 50.260.000. Proposto appello da parte dell'agenzia delle entrate, la commissione tributaria regionale del Lazio lo accoglieva sul rilievo che sussisteva la presunzione di cessione prevista dal D.P.R. n. 441 del 1997, art. 1 con riguardo ai beni che non erano stati rinvenuti nel magazzino in quanto detta presunzione non poteva ritenersi superata data l'inosservanza, da parte dei contribuenti, degli adempimenti stabiliti dal D.P.R. n. 441 del 1997, art. 2 necessari per documentare la distruzione. Non era possibile, poi, scorgere alcuna differenza sostanziale o giuridica tra beni da rottamare in quanto obsoleti e beni da distruggere ai sensi della normativa prevista dal D.P.R. n. 441 del 1997.

2. Avverso la sentenza della CTR hanno proposto ricorso per cassazione la società S. & S. s.n.c. di G.R. S. nonchè S.R. formulando tre motivi. Ha resistito con controricorso l'agenzia delle entrate. Questa Corte ha disposto l'integrazione del contraddittorio nei confronti di M.A..

3. Con il primo motivo i ricorrenti deducono violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione agli artt. 112, 115 e 116 c.p.c. e art. 2697 c.c.. Sostengono che l'ufficio ha fondato l'accertamento sul presupposto della esigua percentuale di ricavo ritraibile dalla cessione dei beni, posto che in soli tre viaggi sarebbe stato impossibile trasferire l'enorme carico da rottamare ed, inoltre, sul presupposto che la società non aveva compilato il prospetto relativo agli studi di settore che avrebbe dato un risultato di non congruità rispetto a quanto dichiarato. Secondo gli appellanti il ricorso allo studio di settore non è sufficiente per affermare la fondatezza della pretesa erariale in presenza di documentazione idonea a provare la cessione dei beni ad un determinato prezzo.

4. Con il secondo motivo deducono violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione all'art. 116 c.p.c., D.P.R. n. 441 del 1997, artt. 1 e 2 nonchè vizio di motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto la CTR non ha considerato che l'Ufficio avrebbe dovuto provare che la documentazione afferente le operazioni di cessione e di trasporto dei beni

non era attendibile mentre esso non aveva mai contestato i valori portati dalle fatture ed i relativi pagamenti, documenti tutti da cui si evinceva che era avvenuta la cessione dei beni. Avendo l'ufficio fondato l'accertamento sull'asserita esigua percentuale di ricavi, era inammissibile il motivo d'appello fondato sugli articoli 1 e seguenti del D.P.R. n. 441 del 1997, che attengono alla distruzione e/o rottamazione dei beni, posto che si doveva considerare definitivamente accertata la loro cessione. Nel caso di specie non si era trattato di distruzione ma di normale vendita di beni obsoleti effettuata al valore congruo di mercato e la vendita medesima era avvenuta con regolare fattura mentre, qualora la contribuente avesse voluto distruggere i beni, non avrebbe fatto ricorso alla cessione a titolo oneroso ma avrebbe effettuato le comunicazioni previste dal D.P.R. n. 441 del 1997. Ne conseguiva che era illogica la qualificazione dell'operazione come distruzione quando, nel contempo, l'ufficio non aveva provveduto a stornare i proventi incassati dai contribuenti dalla vendita. La CTR era, dunque, incorsa in confusione perchè non aveva scorto la differenza tra distruzione, rottamazione e cessione dei beni laddove i contribuenti avevano provato la cessione con documenti mai contestati dall'Ufficio.

5. Con il terzo motivo deducono contraddittorietà della motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, perchè da un lato la CTR ha affermato che non esisteva alcuna normativa che obbligasse i contribuenti ad eliminare beni obsoleti dal magazzino laddove non rientrassero entro determinati parametri, dall'altra ha compensato le spese di lite sul presupposto che sussistevano giuste ragioni, considerate le particolari difficoltà tecniche e materiali per l'adeguamento delle giacenze di magazzino ai criteri prescritti dalla normativa vigente.

Motivi della decisione

1. Osserva la Corte che va esaminato per primo il secondo motivo di ricorso in quanto avente natura assorbente degli altri motivi. L'eccezione svolta dalla controricorrente relativa alla inammissibilità del motivo proposto in quanto contiene distinte censure, riferite alle diverse ipotesi di cui all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5 è infondata. Infatti, in tema di ricorso per cassazione, la configurazione formale della rubrica del motivo di gravame non ha contenuto vincolante per la qualificazione del vizio denunciato, poichè è solo la esposizione delle ragioni di diritto della impugnazione che chiarisce e qualifica, sotto il profilo giuridico, il contenuto della censura. Ciò in quanto il ricorso per cassazione, avendo ad oggetto censure espressamente e tassativamente previste dall'art. 360 c.p.c., comma 1, deve essere bensì articolato in specifici motivi riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dalla citata disposizione, ma non è necessaria l'adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di una delle predette ipotesi. Il fatto che un singolo motivo sia articolato in più profili di doglianza, ciascuno dei quali avrebbe potuto essere prospettato come autonomo motivo, non costituisce, dunque, ragione d'inammissibilità dell'impugnazione, dovendosi ritenere sufficiente, ai fini dell'ammissibilità del ricorso, che la sua formulazione permetta di cogliere con chiarezza le doglianze prospettate onde consentirne, se necessario, l'esame separato, esattamente negli stessi termini in cui lo si sarebbe potuto fare se esse fossero state articolate in motivi diversi, singolarmente numerati (Cass. S.U. n. 9100 6/5/2015; Cass. S.U. n. 17931 del 24//2013; Cass. n. 17514 del 2/9/2016). Ciò posto, la CTR ha affermato in sentenza che non vi è differenza alcuna tra beni da rottamare in quanto obsoleti e beni da distruggere ai sensi

del D.P.R. n. 441 del 1997, art. 1 e ss. ed ha concluso che non era superata la presunzione di cessione di cui all'art. 1 D.P.R. citato in quanto non erano stati posti in essere gli adempimenti richiesti dal successivo art. 2 in caso di distruzione. Ciò facendo la CTR ha confuso il concetto di vendita di prodotti obsoleti a prezzo basso - operazione del tutto lecita potendo, semmai, essere contestata la veridicità delle scritture contabili - con quello di distruzione degli stessi. Inoltre la CTR non ha dato conto delle ragioni per le quali si doveva ritenere che i beni fossero stati ceduti al prezzo normale di mercato (operando la presunzione di cui al D.P.R. n. 441 del 1997, art. 1 in difetto di idonea documentazione che provasse la distruzione) e non, invece, che si trattava di cessione a terzi di beni obsoleti, per il che sarebbe stato giustificato il basso prezzo di cessione.

Il ricorso va, dunque, accolto e l'impugnata decisione va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in diversa composizione che, adeguandosi ai principi esposti, procederà alle necessarie verifiche e deciderà nel merito oltre che sulle spese di questo giudizio di legittimità.

Gli altri motivi di ricorso rimangono assorbiti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa l'impugnata decisione e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 10 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 gennaio 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza