Sentenza del 08/05/2019 n. 12132 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Abbigliamento R. Sas di M.R. e C., con sede legale in Bollate, operante nel settore del commercio al dettaglio di confezioni per adulti, e i soci R.M. e O.V. impugnarono innanzi alla CTP di Milano gli avvisi di accertamento diretti alla stessa società e ai soci, per trasparenza, che recuperavano a tassazione IRPEF, IRAP, IVA, per l'annualità 2005, maggiore imponibile, sulla base dello scostamento tra i ricavi dichiarati e i ricavi puntuali desunti dallo specifico studio di settore.

La CTP di Milano, con sentenza n. 3/46/2012, accolse il ricorso.

2. La CTR lombarda, con la sentenza in epigrafe, ha accolto l'appello dell'Agenzia delle entrate, rilevando la completezza e l'aderenza alla realtà aziendale dell'atto impositivo, che riportava i "ricavi puntuali", desunti dallo studio di settore, nella misura di Euro 406.158,00, rispetto a quelli dichiarati, pari a Euro 198.694,00, pur avendo considerato i fatti addotti dalla società a propria giustificazione.

3. I contribuenti ricorrono per la cassazione di questa sentenza della CTR, sulla base di quattro motivi, illustrati con una memoria ex art. 378 c.p.c.; l'Agenzia resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso, denunciando: "Violazione e falsa applicazione dei principi generali degli accertamenti fondati sugli studi di settore desumibili dal D.L. n. 331 del 1993, art. 62 - bis, convertito con modificazioni nella L. n. 427 del 1993, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42 (secondo il quale l'avviso di accertamento deve essere adeguatamente motivato, pena la nullità dello stesso), dello Statuto del Contribuente (L. n. 212 del 2000), art. 7 in tema di chiarezza e motivazione degli atti e art. 10 in tema di tutela dell'affidamento e della buona fede e dell'art. 53 Cost. (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).", i ricorrenti, innanzitutto, censurano l'errore di diritto in cui sarebbe incorsa la CTR che, pur riconoscendo che la società aveva dimostrato i fatti addotti a propria giustificazione, ne aveva tratta la conseguenza (errata) che l'Amministrazione finanziaria poteva comunque applicare i "ricavi puntuali" desunti dallo studio di settore.

In secondo luogo, essi imputano al giudice d'appello di non avere verificato la congruenza del parametro considerato dall'Organo fiscale ("ricavi puntuali" risultati dallo studio di settore), alla

luce delle giustificazioni fornite dagli interessati, già in sede di contraddittorio amministrativo, a sostegno dello scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi accertati.

1.1. Il motivo è inammissibile.

In tema di ricorso per cassazione, il vizio di violazione di legge consiste in un'erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata da una norma di legge, implicando necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta, mediante le risultanze di causa, inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, la cui censura è possibile, in sede di legittimità, attraverso il vizio di motivazione (Cass. 30/12/2015, n. 26110).

Nel caso in esame, è chiaro che il rilievo rivolto alla decisione attiene alla ricostruzione della fattispecie concreta e, in particolare, al ravvisato grave scostamento tra reddito dichiarato e reddito accertato con lo specifico studio di settore; la doglianza involge un (ipotetico) errore di fatto, censurabile come vizio del percorso argomentativo della decisione, e, in effetti, come tale dedotto dai contribuenti (vedi infra).

2. Con il secondo motivo, denunciando: "Violazione dell'art. 111 Cost. in relazione alla mancanza assoluta di motivazione (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4), ovvero, ove si ritenesse non applicabile al processo tributario la modifica dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, omessa e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vecchio testo).", i ricorrenti censurano la sentenza della CTR per essere incorsa in una contraddizione così evidente - secondo quanto esposto nella trattazione del precedente "mezzo" - da rendere la motivazione inesistente, per assoluta impossibilità di ripercorrere l'iter logico - giuridico, a fronte della cornice normativa di riferimento e dell'ampia motivazione della sentenza di primo grado.

3. Con il terzo motivo, denunciando: "Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) ovvero, ove si ritenesse non applicabile al processo tributario la modifica dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vecchio testo).", i ricorrenti censurano la sentenza impugnata per avere omesso di esaminare gli argomenti difensivi che essi avevano addotto in sede amministrativa - quali la mancanza di un adeguato "passaggio generazionale" tra la precedente e la nuova gestione societaria, la "crisi del settore" dell'abbigliamento, la difficoltà della realtà territoriale -, che, se fossero stati adeguatamente apprezzati dal giudice d'appello, avrebbero determinato il rigetto del gravame dell'Ufficio.

3.1. Il secondo e il terzo motivo, da esaminare congiuntamente per connessione, sono fondati.

Secondo l'insegnamento delle sezioni unite di questa Corte (sentenze 7/04/2014, nn. 8053 e 8054): "La riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 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 sè, purchè 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.".

Pertanto, a seguito della riforma del 2012 - proseguono le sezioni unite - scompare il controllo sulla motivazione con riferimento al parametro della sufficienza, ma resta il controllo sull'esistenza (sotto il profilo dell'assoluta omissione o della mera apparenza) e sulla coerenza (sotto il profilo della irriducibile contraddittorietà e dell'illogicità manifesta) della motivazione, ossia con riferimento a quei parametri che determinano la conversione del vizio di motivazione in vizio di violazione di legge, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata.

Ciò premesso sul piano dei principi, venendo alle questioni oggetto di causa, conformemente a quanto lamentano i ricorrenti, si rileva che il processo decisionale sviluppato dalla CTR è affetto da un irriducibile contrasto tra affermazioni inconciliabili poichè, per un verso, si afferma che la società ha provato i fatti addotti a propria giustificazione (cambio generazionale nella gestione del negozio d'abbigliamento, crisi del comparto, riassetto del patrimonio della famiglia dei soci, chiusura di un punto vendita e riduzione del personale), e, per altro verso, in modo contraddittorio, si sostiene che l'Ufficio, pur tenendo conto di questi aspetti, ha correttamente applicato i "ricavi puntuali" desunti dallo studio di settore.

E' ovvio che, una volta riconosciuto, da parte del giudice d'appello, che la società aveva dimostrato l'esistenza di fatti giustificativi dello scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli presunti, approfondendo tale aspetto, in sè decisivo, la CTR avrebbe dovuto spiegare, con chiarezza, le ragioni che la inducevano a ritenere comunque applicabile lo standard dello studio di settore e, per converso, a disattendere le circostanziate contestazioni dei contribuenti, il che, invece, non è avvenuto.

4. Con il quarto motivo, denunciando: "Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) ovvero, ove si ritenesse non applicabile al processo tributario la modifica dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vecchio testo).", i ricorrenti censurano la sentenza impugnata per avere omesso di esaminare se fosse giustificata o meno la decisione dell'Organo di controllo di non trattenersi nel locale di vendita (negozio d'abbigliamento), per una settimana, per verificare l'effettiva attività dell'esercizio commerciale, secondo quando sollecitato dalla società lombarda.

4.1. Il motivo è assorbito per effetto dell'accoglimento del secondo e del terzo mezzo d'impugnazione.

5. Ne consegue che, accolti il secondo e il terzo motivo, dichiarato inammissibile il primo e assorbito il quarto, la sentenza è cassata, in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, alla quale è demandato di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo e il terzo motivo del ricorso, dichiara inammissibile il primo motivo e assorbito il quarto, cassa la sentenza impugnata, in relazione ai motivi accolti, e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, alla quale demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 9 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 8 maggio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza