

Civile Ord. Sez. 5 Num. 1495 Anno 2020

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: DI MARZIO PAOLO

Data pubblicazione: 23/01/2020

ORDINANZA

2301
2019
sul ricorso proposto da:

Sabellico Orlando e Sisto Snc in liquidazione, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, e da **Sabellico Sisto** e **Sabellico Orlando**, tutti rappresentati e difesi, giusta procura speciale stesa a margine del ricorso, dall' Avv.to Giorgio Pongelli, il quale ha indicato recapito PEC, ed elettivamente domiciliati presso lo studio dell'Avv.to Davide Gastaldi, alla via F.A. Gualtierio n. 70 in Roma;

- **ricorrenti** -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale del-



lo Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- controricorrente -

avverso

la sentenza n. 941, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, il 4.2.2014 e pubblicata il 13.2.2014; ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio.

Fatti di causa

La società Sabellico Orlando e Sisto Snc ed i suoi due soci, Sabellico Orlando e Sabellico Sisto ricevevano, in data 3.10.2008, separati avvisi di accertamento, recanti nn. RC101T200331, RC101T200385 e RC101T200386, notificati dall'Agenzia delle Entrate in relazione all'anno 2004. Gli avvisi erano stati emessi dall'Ente impositore perché il reddito conseguito dalla società, come dichiarato, risultava ampiamente difforme rispetto a quello calcolato mediante gli studi di settore. L'Agenzia accertava maggiori ricavi della società nella misura di € 54.478,00 e rettificava il reddito conseguito da essa, e conseguentemente dai soci, richiedendo il versamento dei maggiori tributi, oltre accessori.

I contribuenti impugnavano gli avvisi di accertamento innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone, che respingeva il ricorso.

La decisione adottata dalla CTP era gravata da appello dai contribuenti innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, riproponendo le proprie contestazioni di legittimità e di merito; si costituiva e resisteva l'Agenzia delle Entrate. La CTR riteneva che l'Agenzia, a seguito della mancata partecipazione al contraddittorio dei contribuenti, avesse fatto correttamente riferimento allo studio di settore, ed aveva basato il proprio accertamento, comunque, non solo su questo ma pure su quanto emergeva dalle scritture contabili dell'impresa. In ogni caso, "il contribuente non ha dimostrato l'insussistenza dei maggiori ricavi presentando documentazione idonea a sostenere le ragioni dello scostamento ed in conseguenza le ragioni dell'Ufficio sono legittime" (sent. CTR, p. 2). Il giudice dell'appello, pertanto, rigettava i ricorsi.



Avverso la decisione adottata dalla CTR hanno proposto ricorso per cassazione la società ed i soci, affidandosi a quattro motivi di ricorso. Resiste con controricorso l'agenzia delle Entrate.

Ragioni della decisione

1.1. - Con il primo motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 4, cod. proc. civ., gli impugnanti contestano la nullità della sentenza in conseguenza della "omessa pronuncia sul motivo di gravame relativo al rigetto del ricorso nel merito" (ric., p. 17).

1.2. - Mediante il loro secondo motivo di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., i ricorrenti censurano la violazione degli artt. 115 e 116, cod. proc. civ., in cui è incorsa la CTR omettendo di valutare le prove decisive fornite dai ricorrenti a giustificazione dello scostamento accertato dall'Ufficio.

1.3. - Con il terzo motivo di gravame, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 5, cod. proc. civ., i ricorrenti, premesso che nel caso di specie non trova applicazione il divieto di contestazione del vizio di motivazione in ipotesi di c.d. doppia conforme (art. 348 ter, cod. proc. civ.) per avere la CTP e la CTR emesso pronunce fondate su motivazioni diverse, criticano che "la CTR, in modo del tutto tautologico, senza esaminare i fatti decisivi adottati dai ricorrenti e senza il supporto di una benché minima argomentazione riferita ai profili fattuali della fattispecie concreta, si è limitata ad affermare che il contribuente non avrebbe dimostrato l'insussistenza dai maggiori ricavi" (ric., p. 33).

1.4 - Mediante il loro quarto motivo d'impugnazione, nuovamente proposto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 5, cod. proc. civ., i ricorrenti lamentano il vizio di motivazione in cui è incorsa la CTR omettendo di valutare la loro richiesta di applicazione dello studio di settore evoluto elaborato nell'anno 2009, in riferimento ai redditi conseguiti nell'anno 2004.



2.1. – 2.2. – (2.3. – 2.4. -) Il primo ed il secondo motivo di ricorso possono essere trattati congiuntamente stante la loro stretta connessione. I ricorrenti contestano infatti, in relazione ai profili della nullità della sentenza e della violazione di legge, la omessa valutazione e pronuncia della CTR circa le documentate affermazioni proposte dai contribuenti al fine di giustificare il conseguimento di minori ricavi rispetto a quelli desumibili dallo studio di settore.

Merita di essere preliminarmente ricordato che i contribuenti affermano essere intervenuta una ripetuta interlocuzione con l'Amministrazione finanziaria prima dell'emissione degli avvisi di accertamento, anche se non trasfusa in uno specifico verbale. Il dato non assume comunque un rilievo decisivo ai presenti fini, in quanto deve confermarsi che, in materia di accertamento tributario effettuato dall'Amministrazione finanziaria valendosi degli studi di settore, assume un indubbio rilievo il contraddittorio istituito con il contribuente, che già in sede precontenziosa può proporre ogni difesa. Tuttavia, "l'esito del contraddittorio ... non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, 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", Cass. sez. V, 12.4.2017, n. 9484.

Tanto premesso i ricorrenti, operando specifico riferimento agli argomenti proposti nel corso delle fasi di merito, e non mancando di riportare le formule utilizzate, evidenziano di avere proposto una pluralità di argomenti per giustificare le ragioni in conseguenza delle quali la società, nell'anno 2004, ha conseguito ricavi in misura significativamente inferiore rispetto a quanti avrebbe dovuto conseguire applicandosi gli studi di settore. In particolare operano riferimento alla ridotta attitudine lavorativa del socio Sabbellico Orlando, colpito da infarto ed affetto da angina da sforzo; ai 136 documentati giorni di assenze di operai registrati nel corso dell'anno 2004; alla ridotta dimensione dell'impresa, che opera pure in territorio caratteriz-

zato da scarsa redditività delle attività imprenditoriali, all'aver l'impresa operato con un solo committente, in grado pertanto di imporre compensi molto ridotti, ed altro. Non è questa la sede, nell'ambito di un giudizio di legittimità, per esaminare la fondatezza nel merito queste prospettazioni, peraltro tutte contrastate dall'Agenzia delle Entrate. Occorre però rilevare che, effettivamente, dei motivi in conseguenza dei quali la CTR abbia ritenuto la infondatezza di questi argomenti non si rinviene la illustrazione nella decisione impugnata. La Commissione Tributaria Regionale afferma che "il contribuente non ha dimostrato l'insussistenza dei maggiori ricavi presentando documentazione idonea a sostenere le ragioni dello scostamento ... nel caso specifico le ragioni dello scostamento non sono mai state evase dagli appellanti" (sent. CTR, p. 2), come si è parzialmente anticipato in premessa, ma non chiarisce perché gli argomenti sostenuti dai contribuenti, neppure riprodotti in sintesi nella decisione, e la documentazione che essi hanno allegato, neppure richiamata, siano stati ritenuti inadeguati a giustificare, se del caso in parte, i minori ricavi dichiarati dall'impresa rispetto a quelli calcolati mediante ricorso agli studi di settore. La motivazione adottata in merito dalla CTR si rivela pertanto soltanto apparente, ed i primi due motivi di ricorso devono perciò essere accolti.

Le contestazioni relative al vizio di motivazione, di cui al terzo e quarto mezzo di gravame, rimangono assorbite nell'accoglimento dei primi due motivi di ricorso.

Il primo ed il secondo motivo di ricorso devono essere pertanto accolti nei limiti di ragione, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di ^{LATINA} [Frosinone] perché, in diversa composizione, rinnovi il suo giudizio, nel rispetto dei principi esposti, provvedendo anche a regolare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il secondo motivo di ricorso proposti da **Sabellico Orlando e Sisto Snc** in liquidazione, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, e da **Sabellico Sisto e Sabellico Orlando**, assorbiti il terzo ed il quarto, cassa la decisione impugnata in relazione ai motivi

accolti e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di Latina perché, in diversa composizione, proceda a nuovo giudizio, nel rispetto dei principi innanzi esposti, e provveda anche a regolare le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 7 novembre 2019.

