

Fatto Diritto P.Q.M.

PROCEDIMENTO CIVILE

Appello
Ricorso per cassazione

SENTENZA, ORDINANZA E DECRETO IN MATERIA CIVILE

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BIELLI Stefano - Presidente -

Dott. BRUSCHETTA Ernestino Luigi - rel. Consigliere -

Dott. CAIAZZO Rosario - Consigliere -

Dott. FUOCHI TINARELLI Giuseppe - Consigliere -

Dott. TEDESCO Giuseppe - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso n. 26351/13 proposto da:

ALE.MAR. S.r.l., in persona del suo legale rappresentante pro tempore B.A., elettivamente domiciliata in Roma, Via Cardinale De Luca n. 22, presso lo Studio dell'Avv. Pietro Sciubba, che unitamente all'Avv. Roberto Venturoli, la rappresenta e difende, giusta delega in calce al ricorso;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate;

- resistente con atto di costituzione -

avverso la sentenza n. 102/13/11 della Commissione Tributaria Regionale della Liguria, depositata il 21 settembre 2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 30 gennaio 2017 dal Consigliere Dott. Ernestino Bruschetta;

udito l'Avv. dello Stato Paolo Marchini, per la controricorrente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ZENO Immacolata, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

Con l'impugnata sentenza n. 102/13/12 depositata il 21 settembre 2012 la Commissione Tributaria Regionale della Liguria pronunciando sull'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate - in parziale riforma della decisione n. 158/07/09 della Commissione Tributaria Provinciale della Spezia - riduceva da Euro 69.179,00 a Euro 44.008,00 i maggiori ricavi accertati con l'avviso n. (OMISSIS) in applicazione del corrispondente studio di settore.

La CTR spiegava il proprio convincimento con l'osservazione secondo cui "nel corso del contraddittorio fra le parti avviato, la Società si era dichiarata disponibile ad un procedimento di adesione per ricavi pari a Euro 44.008,00".

La contribuente proponeva ricorso per cassazione affidato a sei motivi, mentre l'ufficio non presentava difese.

Motivi della decisione

1. In breve sintesi con i primi due motivi di ricorso - da trattarsi congiuntamente per la loro stretta connessione - la contribuente denunciava la "Nullità della sentenza per omessa dichiarazione di inammissibilità dell'appello con riferimento [all'art. 360 c.p.c.](#), n. 4" in conseguenza della mancanza di specificità dei motivi di gravame richiesta dal [D.Lgs. n. 546 del 1992](#), art. [53, comma 1](#).

I motivi sono infondati perchè con l'atto d'appello - con il quale come ricordato dalla CTR l'ufficio aveva criticato la CTP per non aver applicato la regola secondo cui era onere della contribuente "provare situazioni o risultati diversi" da quelli presunti a mezzo dello studio di settore - è stato invece precisato il thema decidendum come richiesto da questa corte per integrare il requisito della specificità dei motivi di gravame previsto dall'art. 53, comma 1 [D.Lgs. n. 546](#) cit. (Cass. sez. trib. n. 3064 del 2012; Cass. sez. trib. n. 4784 del 2011).

2. Con il terzo articolato motivo di ricorso - rubricato "Violazione e falsa applicazione del [D.Lgs. n. 218 del 1997](#), artt. [5](#) a [8](#) del [D.L. 30 agosto 1993, n. 331](#), art. [62 sexies, comma 3](#), conv. con modif. In [L. 29 ottobre 1993, n. 427](#), degli [art. 2697, 2727 e 2729 c.c.](#), con riferimento [all'art. 360 c.p.c.](#), n. 3" - la contribuente evidenziava come il procedimento di accertamento con adesione non si fosse affatto concluso e che non potessero essere utilizzate "in chiave confessoria" le dichiarazioni rilasciate in quella sede ecc. e che pertanto mancava la prova della pretesa tributaria che sarebbe comunque spettato all'ufficio di dare ecc. Il motivo è inammissibile perchè non coglie la ratio decidendi dell'impugnata atteso che la CTR - senza aver fatto alcun ricorso al valore legale della confessione stabilito [dall'art. 2730 c.c.](#) - ha accertato il fatto dei ricavi non dichiarati semplicemente presumendolo ai sensi [dell'art. 2729 c.c.](#) dalla circostanza della "disponibilità" a considerare uno scostamento pari a Euro 44.008,00 manifestata dalla contribuente nel corso del procedimento di accertamento con adesione (Cass. sez. trib. n. 23946 del 2011; Cass. sez. 1 n. 15952 del 2007).

3. Con il quarto e quinto e sesto motivo di ricorso - rubricato il quarto "Violazione degli [artt. 113 e 132 c.p.c.](#), [dell'art. 11 Cost.](#), comma 6, con riferimento [all'art. 360 c.p.c.](#), n. 4", il quinto "Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, con riferimento [all'art. 360 c.p.c.](#), n. 5 (n.t.)" e il sesto "Insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio con riferimento [all'art. 360 c.p.c.](#), n. 5 (v.t.)" - la contribuente deduceva la nullità dell'impugnata sentenza perchè la stessa presentava una "motivazione insufficiente o illogica o contraddittoria" ecc. e quindi "inidonea a fornire la comprensione

dell'iter logico seguito dal giudice" ecc. e poi con il quinto motivo anche perchè la CTR non aveva considerato che il procedimento di accertamento con adesione non si era affatto concluso e che nello stesso era stato contestato il risultato derivato dall'applicazione dello studio di settore.

I connessi motivi da esaminarsi congiuntamente sono infondati particolarmente alla luce della giurisprudenza immediatamente formatasi [sull'art. 360 c.p.c.](#), comma 1, n. 5 applicabile ratione temporis - giurisprudenza secondo cui il minimo motivazionale costituzionalmente garantito e garantibile non comprende più l'insufficiente o illogica motivazione in ordine all'accertamento di fatti controversi e decisivi - e tra questi peraltro non rientrano all'evidenza quelli indicati dalla contribuente circa la conclusione o meno del procedimento di accertamento con adesione ecc. Difatti, come veduto, la motivazione della CTR era invece diversamente fondata sulla presunzione discendente dal fatto della "disponibilità" manifestata dalla contribuente a considerare uno scostamento pari a Euro 44.008,00 (Cass. sez. un. n. 19881 del 2014; Cass. sez. un. n. 8053 del 2014).

4. Nella "Premessa ai motivi di ricorso" la contribuente ha in primo luogo dubitato della costituzionalità del nuovo assetto derivato dalla riformulazione [dell'art. 360 c.p.c.](#), comma 1, n. 5 perchè l'applicazione della nuova disposizione non poteva ragionevolmente farsi dipendere come previsto dal [D.L. 22 giugno 2012, n. 83](#), art. [54, comma 3](#), conv. con modif. in [L. 7 agosto 2012, n. 134](#) - dal deposito della sentenza. Sempre nella "Premessa" la contribuente ha anche sostenuto che ai sensi del [D.L. n. 83](#) cit., art. 54, comma 3 bis, con riguardo al ricorso per cassazione "tributario" non poteva trovare applicazione il "nuovo" [art. 360 c.p.c.](#), comma 1, n. 5.

4.1. In realtà i dubbi di costituzionalità sollevati dalla contribuente sono da ritenersi manifestamente infondati perchè non si presenta irragionevole la soluzione intertemporale individuata dal legislatore [D.L. n. 83](#) cit., ex art. 54, comma 3, - soluzione che fa riferimento "alle sentenze pubblicate dal trentesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto" - in quanto la stessa non coinvolge decisioni per le quali erano stati predisposti ricorsi per cassazione in base all'anteriore [art. 360 c.p.c.](#), comma 1, n. 5.

4.2. Con riguardo al secondo rilievo occorre infine osservare - come peraltro già era stato osservato dalle sezioni unite di questa corte - che il ricorso per cassazione avente a oggetto sentenze tributarie non è compreso nel processo tributario per il quale il [D.L. n. 83](#) cit., art. 54, comma 3 bis, esclude l'applicazione della novella (Cass. sez. un. n. 8054 del 2014; Cass. sez. un. n. 8053 cit.).

5. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la contribuente a rimborsare all'ufficio le spese processuali, che si liquidano in Euro 1.600,00, oltre a spese prenotate a debito; dandosi atto, ai sensi del [D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115](#), art. [13, comma 1](#) quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della contribuente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del ridetto [D.P.R. n. 155](#) cit., art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 30 gennaio 2017.

Depositato in Cancelleria il 17 marzo 2017