

Civile Ord. Sez. 5 Num. 26343 Anno 2021

Presidente: TRISCARI GIANCARLO

Relatore: GORI PIERPAOLO

Data pubblicazione: 29/09/2021

Triscari

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 1334/2014 R.G. proposto da
SEMEDO ANTONIA RUFINA, rappresentata e difesa dall'Avv. Felice Fa-
zio con domicilio eletto presso il suo studio in Roma via Taranto n.44

– *ricorrente* –

contro

41

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

– controricorrente –

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, n.326/14/2013 depositata il 13 maggio 2013, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 26 febbraio 2021 dal consigliere Pierpaolo Gori.

Rilevato che:

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio veniva accolto l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate e rigettato l'appello incidentale di Semedo Antonia Rufina avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n.9/53/2012 la quale, a sua volta, aveva parzialmente accolto il ricorso della contribuente, titolare di impresa familiare, avente ad oggetto l'avviso di accertamento per IVA, IRAP e IRPEF 2005 con cui era stata rettificata la dichiarazione dei redditi con accertamento di maggiore reddito imponibile.
2. In particolare, il giudice di primo grado confermava l'impianto delle riprese basato su di un accertamento ex artt.38 e 39 1 comma lett. d) (analitico induttivo) del d.P.R. n.600 del 1973, ma riduceva il maggiore imponibile accertato ai fini IRPEF al 60%, e il giudice d'appello accoglieva la prospettazione dell'Agenzia secondo cui il reddito totale accertato doveva essere interamente imputato alla contribuente, titolare dell'impresa familiare, senza considerare la partecipazione pro quota alla stessa dei due figli, nella misura del 20% ciascuno.
3. Avverso la decisione propone ricorso la contribuente, affidato a quattro motivi, che illustra con memoria, cui replica l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Considerato che:

4. Con il primo motivo di ricorso - ex art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ. -, la contribuente lamenta la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt.111 comma 6 Cost., 132 comma 2 n.4 cod. proc. civ. in quanto la CTR, a fronte delle contestazioni della contribuente che eccepiva l'originario vizio di motivazione dell'avviso di accertamento impugnato il quale, in relazione ai criteri posti a base della propria rettifica, rinviava genericamente agli artt.38 e 39 del d.P.R. n.600 del 1973 senza precisare quale attività avesse effettivamente svolto, dapprima ammetteva che non era pertinente il rinvio all'art.38 del d.P.R. citato salvo poi ritenere legittima, nel merito, l'azione del fisco sotto il diverso profilo dell'art.39 comma 1 del decreto menzionato, così incorrendo in un vizio di contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia laddove, per contro, una volta rilevata l'inconferenza del richiamo all'art.38 del decreto, il processo avrebbe dovuto concludersi con una mera pronuncia di invalidità dell'atto impugnato senza entrare nel merito della pretesa fiscale azionata.

5. Il motivo è inammissibile. Come eccepito in controricorso, la doglianza prospetta sostanzialmente un vizio di motivazione e, soprattutto, da un lato non censura utilmente la duplice *ratio decidendi* espressa dalla CTR che ha innanzitutto ritenuto come la questione della compatibilità tra gli artt.38 e 39 del d.P.R. sarebbe stata in parte posta per la prima volta in appello e, in secondo luogo, non impugna utilmente nemmeno l'accertamento in fatto compiuto dal giudice del gravame circa la natura analitico-induttiva dell'accertamento condotto dall'Agenzia e, per consolidata interpretazione giurisprudenziale (Cass. n.3257 del 2002; conforme Cass. n.28968 del 2008), l'eventuale erroneità di indicazione nell'avviso di accertamento della norma di legge in tesi violata non è di per sé causa di nullità dell'atto.

6. Con il secondo motivo di ricorso - ex art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ. -, la ricorrente deduce la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt.111 comma 6 Cost., 132 comma 2 n.4 cod. proc. civ. nella parte in cui la CTR ha rilevato la carenza di documentazione probatoria in relazione alla censura di non congruità del maggior reddito accertato la quale, invece, non sussisteva visto che l'abbattimento del *quantum*, con decurtazione almeno della somma di Euro 130.508,85, risultava *per tabulas* in forza di documentazione ritualmente prodotta in giudizio, così incorrendo nel vizio di insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia.

7. Il motivo è inammissibile, per più ragioni. Sotto lo schermo del 360 primo comma n.4 cod. proc. civ., la ricorrente denuncia un'insufficiente motivazione la quale tuttavia, anche riqualificato il motivo ai sensi del n.5 del citato paradigma, non è utilmente proposta. Infatti, va rammentato che l'art. 54, comma primo, lett. b), del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla l. 7 agosto 2012, n. 134, ha riformato il testo dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ. e si applica nei confronti di ogni sentenza pubblicata dal trentesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge di conversione del decreto e, dunque, dall'11 settembre 2012. La novella trova perciò applicazione nella fattispecie, in cui la sentenza impugnata è stata depositata il 13 maggio 2013. Orbene, nel testo applicabile, il vizio motivazionale deve essere dedotto censurando l'«*omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti*» e non più l'«*omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione*» circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio come precedentemente previsto dal "vecchio" n.5, con conseguente inammissibilità del motivo di ricorso che deduca un'insufficienza motivazionale senza rapportarsi al mutato quadro normativo processuale (cfr. Cass. Sez. U, Sentenza n. 19881 del 2014).

Inoltre, la formulazione della censura non tiene conto della *ratio decidendi* espressa dal giudice d'appello il quale ha dichiarato inammissibili le nuove argomentazioni dell'atto di appello, cui afferiscono le prove (relazione tecnico contabile e allegati) a loro volta inammissibili in quanto relative all'accertato tardivo ampliamento del *thema probandum*, non specificamente impugnato.

8. Con il terzo motivo di ricorso - ex art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ. -, la contribuente prospetta la nullità della sentenza impugnata perché la CTR avrebbe ingiustamente invertito l'onere probatorio ritenendo che spettasse al contribuente di provare la sussistenza degli adempimenti previsti dall'art.5 comma 4 TUIR al fine di conseguire l'imputazione *pro quota* del maggior reddito accertato e spettando all'Agenzia di provare quanto precede, avendo l'Ufficio omesso di dimostrare il mancato espletamento delle formalità previste dalla suddetta norma, il secondo giudice avrebbe dovuto imputare *pro quota* alla ricorrente il maggior reddito accertato in ragione del 60%, misura corrispondente alla sua partecipazione all'impresa familiare.

9. Con il quarto motivo di ricorso la ricorrente - agli effetti dell'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. -, deduce la nullità assoluta della sentenza impugnata per violazione dell'art.115 primo comma cod. proc. civ. per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti nella parte in cui il giudice d'appello avrebbe trascurato la prova legale acquisita al processo costituito dalla mancata contestazione nel doppio grado di merito, da parte dell'Agenzia, del regolare espletamento delle formalità previste dall'art.5 comma 4 TUIR da parte dei partecipanti all'impresa familiare la cui affermazione era implicitamente contenuta nell'opposizione della ricorrente, ragion per cui, risultando incontroverse e non contestate anche le quote di partecipazione all'impresa familiare, la CTR avrebbe dovuto imputare *pro quota* alla ricorrente il maggior reddito accertato nei limiti della sua quota di partecipazione all'impresa.

10. Le censure sono inammissibili. Le doglianze infatti, partendo dalla considerazione che sussisteva nella fattispecie un'impresa familiare non hanno tenuto conto del consolidato principio di diritto cui si è attenuta la CTR secondo cui *«In materia di impresa familiare, il reddito percepito dal titolare, che è pari al reddito conseguito dall'impresa al netto delle quote di competenza dei familiari collaboratori, costituisce un reddito d'impresa, mentre le quote spettanti ai collaboratori - che non sono contitolari dell'impresa familiare - costituiscono redditi di puro lavoro, non assimilabili a quello di impresa, e devono essere assoggettati all'imposizione nei limiti dei redditi dichiarati dall'imprenditore; ne consegue che, dal punto di vista fiscale, in caso di accertamento di un maggior reddito imprenditoriale, lo stesso deve essere riferito soltanto al titolare dell'impresa, rimanendo escluso che possa essere attribuito "pro quota" agli altri familiari collaboratori aventi diritto alla partecipazione agli utili d'impresa.»* (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 34222 del 20/12/2019, Rv. 656645 - 02). Pertanto, la questione del riparto dell'onere della prova è irrilevante così come quella del principio di non contestazione.

11. In ogni caso, i motivi in esame non censurano l'accertamento in fatto condotto dalla CTR secondo cui in concreto nella fattispecie non vi erano i presupposti per l'applicazione del particolare regime fiscale previsto dall'art. 5 del d.P.R. n. 597 del 1973 (oggi art.5 T.U.I.R.), ossia l'indicazione nominativa dei familiari partecipanti all'attività di impresa, l'indicazione delle quote attribuite ai singoli familiari nonché l'attestazione nella dichiarazione annuale di ciascun partecipante di aver lavorato per l'impresa familiare (cfr., da ultimo, Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 2472 del 31/01/2017, Rv. 642886 - 01).

La ricorrente si limita a riproporre la propria versione secondo cui i presupposti sarebbero stati incontestati senza fornire evidenze sulla decisività della propria prospettazione in presenza di accertamento contrario del giudice del merito, trascurando che la Corte di cassazione

non è mai giudice del fatto in senso sostanziale ed esercita un controllo sulla legalità e logicità della decisione che non consente di riesaminare e di valutare autonomamente il merito della causa (Cass. 28 novembre 2014 n. 25332).

12. In conclusione, il ricorso va rigettato e le spese di lite seguono la soccombenza, regolate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in Euro 6.000,00 per compensi, oltre Spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art.13, comma 1-quater del d.P.R. n.115 del 2002, da atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma il 26 febbraio 2021

Il Presidente
Giancarlo Triscari

