

Civile Ord. Sez. 5 Num. 8907 Anno 2018

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: D'ORAZIO LUIGI

Data pubblicazione: 11/04/2018

2018

### ORDINANZA

2018  
sul ricorso iscritto al n. 1283/2011 R.G. proposto da  
Conte Savino, rappresentato e difeso dall'Avv. Domenico Porcelluzzi, con  
domicilio eletto in Barletta, Via G. De Nittis, n. 45 , presso il suo studio, giusta  
procura speciale in calce al ricorso;

– ricorrente –

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante pro tempore,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, domiciliata in  
Roma, Via dei Portoghesi n. 12;

– controricorrente –

1



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia depositata il 24 giugno 2010.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 31 gennaio 2018 dal Consigliere Luigi D'Orazio.

#### RITENUTO IN FATTO

1. Con avviso di accertamento relativo all'anno 2004, a seguito di processo verbale di constatazione, l'Agenzia delle Entrate contestava a Conte Savino, imprenditore in contabilità semplificata ("impresa minore"), la discordanza tra il valore delle rimanenze di magazzino, quantificate dai verbalizzanti in € 3.173,75 all'atto dell'accesso, e quello delle giacenze contabili determinate, al momento della ispezione, in € 4.576,50, con la differenza di € 1.402,75 ritenuta afferente a vendite "in nero", con irrogazione della sanzione pecuniaria prevista per l'irregolare tenuta delle scritture contabili.
2. La Commissione tributaria provinciale di Bari, su ricorso del contribuente, accoglieva in parte le doglianze del Conte, dichiarando dovuta solo la sanzione pecuniaria irrogata per l'omessa compilazione del prospetto rimanenze per l'anno 2004.
3. La Commissione tributaria regionale della Puglia rigettava sia l'appello principale del contribuente proposto per eliminare l'obbligo di pagamento della sanzione pecuniaria per l'omessa compilazione del prospetto delle rimanenze, sia l'appello incidentale della Agenzia delle entrate, che chiedeva la conferma dell'avviso di accertamento.
4. Avverso tale sentenza proponeva ricorso per Cassazione il Conte.
5. Resisteva con controricorso l'Agenzia delle entrate.

#### CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione il Conte censura la decisione della Commissione regionale per violazione dell'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., "per omessa ed errata motivazione della sentenza circa un fatto controverso del

ky

2

1

giudizio – violazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia su un punto decisivo del contendere”. In particolare, il ricorrente deduce l'omessa pronuncia della Commissione regionale sulla questione sollevata in ordine alla erronea valutazione delle rimanenze da parte dei militari della Guardia di finanza , in quanto la merce era fuori moda o antiquata (“I censurati Giudici...hanno ommesso di pronunciarsi su una specifica eccezione avanzata dal ricorrente ovvero sul punto della contestata infondatezza dell'infrazione comminata”).

1.1. Tale motivo è inammissibile.

Anzitutto, si rileva che il vizio di omessa pronuncia deve essere dedotto con riferimento alla violazione dell'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.

Invero, l'omessa pronuncia da parte del giudice di merito integra un difetto di attività che deve essere fatto valere dinanzi alla Corte di cassazione attraverso la deduzione del relativo "error in procedendo" e della violazione dell'art. 112 c.p.c., non già con la denuncia della violazione di una norma di diritto sostanziale o del vizio di motivazione ex art. 360, n. 5, c.p.c., giacché queste ultime censure presuppongono che il giudice del merito abbia preso in esame la questione oggetto di doglianza e l'abbia risolta in modo giuridicamente scorretto ovvero senza giustificare o non giustificando adeguatamente la decisione resa (Cass.Civ., sez. 6, 12 gennaio 2016, n. 329).

Inoltre, il motivo risulta inammissibile anche sotto altro profilo. Infatti, qualora una determinata questione giuridica - che implichi un accertamento di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che proponga la suddetta questione in sede di legittimità, al fine di evitare una statuizione di inammissibilità, per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per Cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, onde dar modo alla Corte di controllare "ex actis" la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa (Cass.Civ., 2 aprile 2004, n. 6542).

Va anche evidenziato che il motivo di ricorso implica, con riguardo alle caratteristiche delle rimanenze (“fuori moda”, antique”) verifiche ed accertamenti di fatto che sono sottratti al giudizio di legittimità.

ky

3

1

2. Con il secondo motivo di impugnazione il Conte deduce la "violazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia su un punto decisivo del contendere - violazione dell'art. 18 comma 2 del d.p.r. 29-9-1973 n. 600, per omessa motivazione della sentenza circa un fatto controverso del giudizio". In particolare, il ricorrente rileva che i Giudici hanno omesso di pronunciarsi sulla insussistenza della infrazione, in quanto attinente all'anno di imposta 2004, sicchè la compilazione del prospetto doveva essere effettuata solo al momento della dichiarazione dei redditi dell'anno successivo.

2.1. Tale motivo è inammissibile.

Invero, come per il primo motivo di ricorso, il ricorrente avrebbe dovuto censurare la sentenza in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., enucleando l'atto del giudizio in cui la questione era stata effettivamente sollevata.

Inoltre, il motivo è inammissibile anche per difetto di autosufficienza non avendo la ricorrente riportato il contenuto della domanda asseritamente già presentata dinanzi al giudice del merito.

3. Con il terzo motivo di impugnazione il ricorrente deduce la violazione, falsa applicazione ed erronea interpretazione del combinato disposto degli articoli 18, comma 2, d.p.r. 29-9-1973, n. 600, 62 comma 1, d.p.r. 29-9-1973, n. 597 e 9 comma 1 d.lgs. 18-12-1997, n. 471, in quanto in un precedente di legittimità le "imprese" minori sono state esentate dall'obbligo di predisporre il prospetto analitico per categorie omogenee delle rimanenze ai sensi dell'art. 18 comma 2 del d.p.r. 29-9-1973, n. 600.

3.1. Tale motivo è infondato.

3.2. Invero, l'art. 18 comma 2 del d.p.r. 29-9-1973 n. 600, che disciplina le modalità di tenuta della contabilità semplificata per le "imprese minori" prevede che "i soggetti che fruiscono dell'esonero, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale, indicano nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il valore delle rimanenze".

Tale norma, però, disciplina solo l'aspetto formale della condotta che deve essere tenuta dalle imprese minori sul punto (indicazione delle rimanenze), mentre il contenuto sostanziale della stessa è disciplinato dall'art. 62 comma 1 del d.p.r. 29-9-1973, n. 597, il quale dispone che "le rimanenze dei beni

indicati nel primo comma dell'art. 53 si valutano distintamente per categorie omogenee, formate da tutti i beni del medesimo tipo e della medesima qualità”.

3.3.Solo in un isolato precedente (Cass.Civ., 8 aprile 1992, n. 4307) si è ritenuto che per le imprese minore non fosse necessario indicare le rimanenze in base a categorie omogenee. Infatti, si è affermato che le imprese minori fruiscono, ai fini della determinazione del valore delle rimanenze, di un regime di contabilità semplificata, essendo ammesse ad indicare globalmente tale valore nell'unico registro degli acquisti, senza necessità del prospetto analitico - per tipo, quantità e valore unitario - che l'art. 17 del d.P.R. - 29 settembre 1973 n. 600 - poi abrogato, con effetto dall'uno gennaio 1974, anche per le imprese maggiori, dall'art. 6 bis del D.L. 23 dicembre 1977 n. 936, convertito nella legge 23 febbraio 1978 n. 38 - imponeva, richiamando l'art. 62 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 597, per le imprese con ricavi di superiore entità.

3.4.Tuttavia, tutte le pronunce successive (Cass.Civ., 16 ottobre 2006, n. 22174; Cass.Civ., 23 giugno 2003, n. 9946; Cass.Civ., n. 11515 del 1997; Cass.Civ., 2 agosto 1990, n. 7763) cui, dunque, si intende aderire e dare continuità, si sono espresse per l'applicazione dell'art. 62 comma 1 del d.p.r. 29-9-1973, n. 597, anche alle imprese minori.

In particolare, si è chiarito che anche le imprese minori, di cui all'art. 18 comma 2 del d.p.r. n. 600 del 1973, devono indicare nel registro degli acquisti tenuto ai fini Iva il valore delle rimanenze, la cui valutazione, come prescrive l'art. 62 del d.p.r. 597 del 1973, deve essere fatta distintamente per categoria omogenee, formate da tutti i beni del medesimo tipo e delle medesima quantità, con la possibilità tuttavia, di includere nella stessa categoria beni dello stesso tipo ma di diversa qualità, i cui valori unitari non divergano sensibilmente, e beni di diverso tipo aventi uguale valore unitario.

Si è, allora, evidenziato che, mentre l'art. 18 del d.p.r. 600 del 1973 detta la disciplina formale delle rimanenze, indicando gli oneri da osservare affinché esse abbiano effetto ai fini della determinazione del reddito di impresa, l'art. 62 del d.p.r. 597 del 1973 contiene la disciplina sostanziale per la valutazione delle stesse, intese nel senso di materie e merci non smerciate o non lavorate

ky

5

1

e di prodotti non finiti o finiti ma rimasti presso l'impresa, da valutare secondo le disposizioni richiamate.

Pertanto, poiché le rimanenze di un periodo di imposta costituiscono le giacenze del periodo di imposta successivo, è evidente che la nozione tributaria di "rimanenza" non è data da un numero esprimente un incontrollabile valore globale, poiché, della rimanenza, la norma tributaria postula necessariamente una articolazione di beni per tipi, qualità e valore unitario.

4. Con il quarto motivo di impugnazione il ricorrente deduce la violazione o falsa applicazione dell'art. 8 del d.lgs. 31-12-1992, n. 546, in quanto la sentenza della Commissione regionale non ha tenuto conto della obiettiva condizione di incertezza venutasi a creare in ordine alla portata ed all'ambito di applicazione delle due disposizioni in oggetto.

4.1. Tale motivo è inammissibile perché nuovo.

4.2. Infatti, non risulta che il contribuente abbia proposto tale doglianza dinanzi al giudice di merito, nè ha fornito prova in tal senso.

5. Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico del ricorrente per il principio della soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna il ricorrente a rimborsare in favore della Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità liquidate in complessivi € 1.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 31 gennaio 2018