

11917.21



M

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
V SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto:
ricavi e costi - periodo
di competenza

Biagio Virgilio - Presidente -

Enrico Manzon - Consigliere -

R.G.N. 23636/2014

Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera

- Consigliere -

Cron. 11917

Pierpaolo Gori - Consigliere Rel.-

AC - 29/10/2020

Gian Andrea Chiesi - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

3011
/
220

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23636/2014 R.G. proposto da
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;

- ricorrente -

contro

ORTONA NAVI INTERNATIONAL S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t., rappresentato e difeso dall'Avv. I

3
3

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sez. distaccata di Pescara, n.310/09/2013 depositata il 23 luglio 2013, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 29 ottobre 2020 dal consigliere Pierpaolo Gori.

Rilevato che:

-Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sez. distaccata di Pescara, veniva parzialmente accolto l'appello proposto dalla Ortona Navi International S.r.l. avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara n.223/3/2009 la quale, a sua volta, aveva rigettato il ricorso della contribuente, svolgente attività di costruzioni navali, avente ad oggetto un avviso di accertamento per II.DD. e IVA 2003 (periodo oggetto di accertamento: 1 luglio 2003 - 30 giugno 2004). In particolare, venivano contestati: 1) ricavi di competenza del periodo ma non dichiarati in quanto erano state consegnate tre imbarcazioni nell'arco temporale, operazioni contabilizzate dalla società tra le rimanenze finali (commesse Domenico Pappalardo, Angela Madre e Mystral Blu del 2004 imputate all'esercizio 2003); b) l'omessa documentazione e dichiarazione di maggiori ricavi con riferimento a due delle tre imbarcazioni (commesse Domenico Pappalardo e Angela Madre) emergente dal confronto tra due scritture private autenticate del 6 settembre 2002 e le fatture emesse dalla contribuente di cui dà conto il pvc; c) costi non di com-

petenza 2003 ma del 2002; d) costi di competenza 2003 ma provenienti dagli esercizi 2004 e 2005.

- La CTR ammetteva la consulenza tecnica nel giudizio per la ricostruzione dell'imponibile fiscale sulla base dei criteri di competenza seguiti dall'Agenzia delle Entrate e dei rilievi formulati dal contribuente, e per la rideterminazione del quadro RF della dichiarazione dei redditi per il periodo oggetto di accertamento. Il giudice d'appello motivava *per relationem* aderendo ad una delle ipotesi formulate dal consulente (la n.6), in quanto congruamente motivata, scevra da vizi logici e non oggetto di specifica contestazione da parte dell'Agenzia.

-Avverso la decisione propone ricorso l'Agenzia delle Entrate, affidato a quattro motivi, cui replica la contribuente con controricorso.

Considerato che:

- In via preliminare la contribuente eccepisce l'inammissibilità del ricorso in quanto formula motivi che, nonostante la rubrica, introducono valutazioni di fatto e/o contestazioni alla CTU inammissibili in sede di legittimità. L'eccezione dev'essere esaminata unitamente alle singole censure proposte dall'Agenzia.

-Con il primo motivo di ricorso - ex art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ. -, l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione dell'art.115 cod. proc. civ., nella parte in cui la CTR ha ritenuto di aderire ad una delle ricostruzioni del consulente tecnico in quanto non oggetto di specifica contestazione da parte dell'Agenzia, dal momento che l'onere di contestazione non si estenderebbe a ricomprendere anche le considerazioni giuridiche e le ipotesi formulate dal CTU.

-Il motivo è in parte inammissibile in parte infondato. Va ribadito che *«Il giudice del merito non è tenuto ad esporre in modo puntuale le ragioni della propria adesione alle conclusioni del consulente tecnico d'ufficio, potendo limitarsi ad un mero richiamo di esse, soltanto nel caso in cui non siano mosse alla consulenza precise censure, alle*

quali, pertanto, è tenuto a rispondere per non incorrere nel vizio di motivazione. Tale vizio è però denunciabile, in sede di legittimità, solo attraverso una indicazione specifica delle censure non esaminate dal medesimo giudice (e non già tramite una critica diretta della consulenza stessa), censure che, a loro volta, devono essere integralmente trascritte nel ricorso per cassazione al fine di consentire, su di esse, la valutazione di decisività.» (Cass. Sez. 3, Sentenza n. 18688 del 06/09/2007, Rv. 599400 - 01; confromi Cass. Sez. 1, Sentenza n. 10222 del 04/05/2009, Rv. 607766 - 01 e Cass. Sez. L, Sentenza n. 23530 del 16/10/2013, Rv. 628250 - 01).

-Nel caso di specie l'Agencia non riproduce le proprie contestazioni alla CTU tempestivamente articolate e sottoposte all'attenzione del giudice d'appello e, invero, non allega nemmeno di averle avanzate, limitandosi a ritenere - erroneamente - di non aver avuto un onere di contestazione così preciso in relazione al contenuto della CTU. L'assunto non è condiviso dalla giurisprudenza di questa Corte, che va ribadito anche in questa sede, dal momento che il quesito conferito al consulente tecnico riprodotto in ricorso investiva aspetti decisivi della controversia ed era onere dell'Agencia contestare tempestivamente e in modo circostanziato le risposte a tale quesito a lei sfavorevoli.

-Con il secondo motivo, ai sensi dell'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. -, l'Agencia introduce il vizio motivazionale per omesso esame di fatto decisivo, avendo il giudice d'appello aderito ad una ricostruzione operata dal consulente tecnico senza considerare che le due scritture private autenticate reperite in sede di verifica del 6 settembre 2002 (si osserva che il motivo è articolato al singolare ma pare riferibile ad entrambe le scritture redatte in pari data), recanti ciascuna un contratto di appalto per la realizzazione di natante al prezzo a corpo di Euro 1.655.000, erano state in realtà predisposte

unilateralmente al solo fine di giustificare la mancata fatturazione dei ricavi.

-Il motivo è inammissibile. In primo luogo, come eccepito in controricorso, in quanto l'accertamento della volontà delle parti in relazione al contenuto del negozio si traduce in una indagine di fatto, affidata al giudice di merito e censurabile in sede di legittimità nella sola ipotesi di motivazione inadeguata ovvero di violazione di canoni legali di interpretazione contrattuale (Cass. Sez. L, Sentenza n. 15381 del 09/08/2004, Rv. 575326 - 01; conforme in materia tributaria Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 873 del 16/01/2019, Rv. 652192 - 01), senza che abbia rilievo il fatto che l'interpretazione della volontà negoziale riguardi una pluralità di scritture dai quali il giudice del merito ha fatto emergere la volontà negoziale nei due contratti di appalto di cui alle commesse Domenico Pappalardo e Angela Madre. Sotto un secondo profilo, comunque nessun omesso esame sussiste, dal momento che la stessa rappresentazione dell'Agenzia presuppone che il giudice d'appello abbia esaminato la questione traendo dalla documentazione, sulla scorta della CTU, conclusioni interpretative sfavorevoli all'Agenzia e, dunque, il vizio è anche contraddittoriamente articolato.

-Con il terzo motivo - ex art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ. -, l'Agenzia lamenta la motivazione apparente della sentenza impugnata nella parte in cui il giudice d'appello ha rinviato alle pagg.14-17 della relazione peritale senza motivare in ordine alle ragioni per cui le parti avrebbero artificiosamente indicato un corrispettivo di Euro 1.655.000 nelle due scritture private autenticate reperite, e ritenuto di dover piuttosto identificate i reali contratti di appalto in altre due scritture prive di data certa.

- Il motivo è destituito di fondamento. Si ribadisce che «*Qualora il giudice del merito aderisca al parere del consulente tecnico d'ufficio,*

non è tenuto ad esporne in modo specifico le ragioni poiché l'accettazione del parere, delineando il percorso logico della decisione, ne costituisce adeguata motivazione, non suscettibile di censure in sede di legittimità, ben potendo il richiamo, anche "per relationem" dell'elaborato, implicare una compiuta positiva valutazione del percorso argomentativo e dei principi e metodi scientifici seguiti dal consulente; diversa è l'ipotesi in cui alle risultanze della consulenza tecnica d'ufficio siano state avanzate critiche specifiche e circostanziate, sia dai consulenti di parte che dai difensori: in tal caso il giudice del merito, per non incorrere nel vizio ex art. 360 n. 5 c.p.c., è tenuto a spiegare in maniera puntuale e dettagliata le ragioni della propria adesione all'una o all'altra conclusione.» (Cass. Sez. 1 - , Ordinanza n. 15147 del 11/06/2018, Rv. 649560 - 01).

-Nel caso di specie l'adesione del giudice d'appello alle risultanze della CTU - in particolare all'ipotesi n.6 dell'elaborato - non è stata acritica, ma è intervenuta in favore di una delle plurime ipotesi di risposta al quesito peritale in quanto congruamente motivata, scevra da vizi logici e non oggetto di specifica contestazione da parte dell'Agenzia e, in assenza di specifica contestazione, l'adesione del giudice del merito alla perizia non solo non costituisce motivazione apparente, ma è pienamente conforme al principio di diritto richiamato.

-Con il quarto motivo - ai sensi dell'art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ. -, l'Agenzia lamenta la violazione degli artt.115 cod. proc. civ., in combinato disposto con gli artt.2696 e 2702 cod. civ., per aver la CTR mancato di considerare che la scrittura privata autenticata fa piena prova e non può essere superata se non da altra dichiarazione di pari valore rettificativa della prima dichiarazione.

- Il motivo è inammissibile, in quanto diretto ad ottenere una indebita rivalutazione del fatto. In controricorso, alle pagine 27-30 sono riprodotti ampi passaggi argomentativi della CTU che ha motivatamen-

te preso posizione sulla discordanza tra dichiarazione di vendita e scrittura privata circa le commesse Domenico Pappalardo e Angela Madre, tenendo conto di numerosi elementi di prova sia documentale che logica. In particolare, con riferimento alla scrittura 6.9.2002, la CTU ha tra l'altro considerato le rimanenze della Ortona Navi International Srl, l'impossibilità che nei due mesi di luglio^e agosto un natante di rilevanti dimensioni fosse stato costruito e finito dal cantiere avuto riguardo per le sue dimensioni, nonché la laconicità della descrizione nel documento ove fosse stato davvero il contenuto del contratto di appalto. Con riferimento ai contratti di appalto del 25.11.2003 e 16.12.2002 invece, è stato valorizzato il dettagliato contenuto compreso di elaborati grafici e schede tecniche, il dettaglio delle prestazioni incluse quelle della Ortona Navi International Srl, il dettaglio delle modalità di pagamento, ed una transazione tra l'armatore e Ortona Navi International Srl che identifica il vero prezzo in quello oggetto del contratto del 16.12.2002. Inoltre, la scrittura privata autenticata del 6.9.2002 è stata ritenuta priva dei requisiti essenziali del contratto, per sua indeterminatezza e dunque nulla. La richiesta dell'Agenzia è in ultima analisi diretta a rivalutare i medesimi elementi di fatto, già valutati e cristallizzati dall'accertamento del giudice del merito che ha aderito argomentatamente alla consulenza. -In conclusione, il ricorso va rigettato e al rigetto segue la liquidazione delle spese di lite come da dispositivo. Ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, in presenza di soccombenza della parte ammessa alla prenotazione a debito, non sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis.

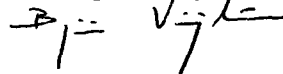
P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in Euro 7.800,00 per compensi, oltre Spese forfetarie 15%, Iva e Cpa.

Così deciso in Roma il 29 ottobre 2020

Il Presidente

Biagio Virgilio



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, **06 MAG. 2021**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dot.ssa Isabella Panocchia

