

Civile Ord. Sez. 5 Num. 17164 Anno 2018
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: GORI PIERPAOLO
Data pubblicazione: 28/06/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23387/2012 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, presso l'Avvoca-
tura;

- ricorrente -

contro

[redacted], rappresentato e difeso dall'Avv. .
[redacted], con domicilio eletto in Roma viale [redacted]
presso lo studio dell'Avv.

- controricorrente ✓

RGN 23387/2012

Est. P. Gori ✓

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna Toscana n.73/7/11 depositata il 12/07/2011.

Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 20/2/2018 dal consigliere

Rilevato che:

- Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna (in seguito, CTR) veniva disposto il "*parziale accoglimento dell'appello*" dell'AGENZIA DELLE ENTRATE avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna (in seguito, CTP) n.159/11/2008, avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento con cui veniva recuperato ad imposta maggior reddito ai fini IRPEF, accertato maggior imponibile ai fini IVA e maggiore IRAP, oltre ad addizionale comunale e regionale per l'anno di imposta 2003;
- In particolare, l'accertamento traeva origine da processo verbale di constatazione con cui la Guardia di finanza contestava l'omessa dichiarazione di componenti positive di reddito e l'indebita deduzione di componenti negative, e veniva impugnato avanti alla CTP, tra l'altro, per: eccessiva durata della verifica in violazione dell'art. 12 legge n.212/2000 (Statuto del contribuente), mancata specifica indicazione delle ragioni giustificative della verifica, mancata sotto-fatturazione in considerazione nella determinazione del valore delle automobili compravendute secondo indici obiettivi, indebita negazione dell'applicazione del regime del margine IVA in violazione dell'art.36 d.l. n.41/1995, mancata registrazione delle fatture emesse nel mese di aprile - maggio 2003 imputabile al professionista incaricato della tenuta della contabilità; in principalità, il contribuente si doleva comunque della non conoscenza della documentazione, inclusi i questionari ed i processi verbali delle operazioni compiute dai militari, posta a base dell'avviso impugnato; il ricorso veniva accolto;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- Avverso la sentenza veniva proposto appello e, davanti alla CTR, l'Agenzia produceva documentazione integrativa ex art.58 comma 2° d.lgs. n.546/92, dichiarata inammissibile perché comportante "ulteriori esami e valutazioni" e in violazione del contraddittorio; nondimeno, l'appello veniva parzialmente accolto, per l'omessa annotazione nel registro IVA vendite di 22 fatture attive emesse nei mesi di aprile-maggio 2003, e per la mancata tenuta del registro acquisti e vendite ex art.38 d.l. n.41/1995;
- Avverso la sentenza propone ricorso per Cassazione l'Agenzia affidato ad un unico motivo, cui replica il contribuente con controricorso e depositando memoria.

Ritenuto che:

- In via preliminare, eccepisce il contribuente l'improcedibilità o inammissibilità del ricorso in quanto basato su documenti irrualmente acquisiti in giudizio e, comunque, viziato per l'omessa e mancata compiuta identificazione ed allegazione dei documenti di riferimento, in manifesta violazione dell'art.366 n.6 c.p.c., 369 comma 2° n.4 c.p.c. e carenza del requisito di autosufficienza; in particolare, nella memoria illustrativa sviluppa l'eccezione anche in chiave di indebita estensione del *thema decidendum*;
- La Corte osserva che la questione della ritualità o meno della documentazione per la prima volta depositata dall'Agenzia avanti alla CTR, è la medesima posta a base dell'unico motivo di ricorso e unitamente a questo va scrutinata; quanto alla mancata identificazione ed allegazione dei documenti di riferimento e carenza di autosufficienza, l'eccezione è infondata in quanto la documentazione risulta adeguatamente identificata nel ricorso, a p.14 della narrativa, e poi attraverso l'allegato 9 al ricorso indicato in sommario come "*nota di deposito di documenti in data 6 giugno 2011 dell'Agenzia delle Entrate avanti la Commissione Tributaria Regionale di Bologna*";

- Sempre in via preliminare, viene eccepita l'improcedibilità o inammissibilità del ricorso per mancanza dei requisiti di cui all'art. 366 n.3 c.p.c., non risultando il ricorso autosufficiente, a dire del controricorrente, e mancando la compiuta illustrazione delle reciproche pretese delle parti, e delle eccezioni difese e deduzioni di ciascuna in relazione alla posizione avversa e, ai fini del n.4, mancando la compiuta identificazione dei capi della sentenza impugnata;
- l'eccezione è destituita di fondamento, in quanto in ricorso si legge testualmente: "*è dunque palesemente ed ineluttabilmente erronea l'affermazione giudiziale dinanzi trascritta, per cui vi sarebbe stato un ampliamento del legittimo thema decidendum di giudizio, e che in particolare sarebbero state introdotte eccezioni o tematiche nuove, in spregio dell'articolo 57 del medesimo d.lgs. n.546/92. Deve piuttosto ribadirsi che la documentazione dell'Agenzia delle Entrate appellante (deposito effettuato in data 6 giugno 2011) (...)*"; orbene, l'unico motivo di ricorso colpisce la sentenza gravata chiaramente nella parte in cui la CTR ritiene inammissibile la documentazione prodotta per la prima volta dall'Agenzia in sede di appello;
- Ancora, in via preliminare, viene eccepita la inammissibilità e comunque chiesto il rigetto del ricorso per insufficienza e carenza dell'impugnazione proposta dall'Agenzia in quanto, a dire del contribuente, la sentenza sarebbe supportata da una pluralità di *rationes decidendi* concorrenti, non interamente investite dal ricorso per Cassazione e, dunque, il motivo proposto sarebbe parziario e anodino investendo solo l'art.58 d.lgs. n.546/1992; viene inoltre eccepita la manifesta infondatezza del motivo di ricorso; anche queste ultime eccezioni preliminari sono infondate, in quanto la *ratio decidendi* della CTR portante la non conferma di parte delle riprese a tassazione, e dunque la soccombenza parziale dell'Agenzia, è incentrata sulla statuizione circa la nuova documentazione

in appello, mentre il ricorso, sorretto da un unico motivo, non può dirisi prima facie manifestamente infondato, non essendo evidenziata giurisprudenza consolidata in senso opposto alla prospettazione dell'Agenzia;

- Con l'unico motivo di ricorso si censura, ai fini dell'art.360 comma 1° n.4 c.p.c., la nullità della sentenza e del procedimento per violazione e falsa applicazione degli artt.57 e 58 del d.lgs. n. 546/1992, per avere la CTR escluso la facoltà dell'Agenzia di produrre in appello nuovi documenti;

- Il motivo è fondato, disattese le ultime summenzionate eccezioni preliminari. La Corte rammenta che l'art.58 da ultimo citato al secondo comma, prevede: "è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti", ossia è fatta salva in ogni caso, senza necessario collegamento all'art.345 c.p.c. ossia all'impossibilità di produrli in primo grado (Cass. 22 gennaio 2016 n.1175); in generale, nel processo tributario di appello le parti possono produrre qualsiasi documento, pur se già loro disponibile in precedenza (Cass. 6 novembre 2015 n.22776); la Corte non ignora una risalente pronuncia secondo cui questa produzione nuova potrebbe avvenire solo se senza l'effetto di allargare l'oggetto del contendere rispetto a quello di primo grado, in quanto la produzione non potrebbe essere esercitata in contrasto con l'art.57 d.lgs. n. 546/1992 il quale, escludendo l'introduzione di eccezioni e tematiche nuove, non consente l'ampliamento della materia del contendere neppure attraverso la produzione di nuovi documenti (Cass. 21 gennaio 2009 n.1464); nondimeno, ~~non solo la giurisprudenza successiva all'art.58 ha interpretato tale interpretazione, ma, finalmente,~~ va tenuto conto anche della recedente sentenza n.199 del 2017 della Corte Costituzionale sulla legittimità costituzionale dell'art.58 comma 2° d.lgs. n.546/1992, resa su ordinanza sollevata dalla CTR Campania. Il giudice remittente, tra l'altro, ha dubitato proprio della costituzionalità della facoltà di produrre per la

prima volta in appello documenti già nella disponibilità della parte nel grado anteriore, per disparità di trattamento tra le parti del giudizio, ed in quanto impedirebbe artatamente alla controparte la proposizione di motivi aggiunti in primo grado. La Consulta ha ritenuto nel merito non fondata la censura di disparità di trattamento tra le parti del giudizio, non solo in quanto tale facoltà è riconosciuta ad entrambe le parti del giudizio, ma anche in quanto non sussiste alcuna violazione dell'art. 24 Cost. per la dedotta perdita di un grado di giudizio, in quanto è giurisprudenza pacifica di questa Corte che la garanzia del doppio grado non gode, di per sé, di copertura costituzionale (Corte Cost., sentenza n. 243 del 2014). Né, ha ribadito la Consulta, esiste un principio costituzionale di necessaria uniformità del processo tributario e di quello civile (tra le altre, ordinanze n. 316 del 2008, n. 303 del 2002, n. 330 e n. 329 del 2000, n. 8 del 1999). Tali argomentazioni ben si attagliano al caso di specie, in cui ~~il processo~~ i nuovi documenti prodotti in appello dall'Agenzia, essenzialmente una cinquantina di processi verbali di constatazione, sono a supporto di pretese e considerazioni già svolte, e non a caso in primo grado il contribuente si è doluto della mancata conoscenza dei documenti posti alla base dell'accertamento; l'applicazione dell'art.58 va poi coordinato, in ragione del richiamo operato dall'art.61 d.lgs. n.546/92 alle norme sul processo di primo grado, con il combinato disposto degli artt. 22, 23, 24 e 32, da cui si evince che il deposito dei documenti nuovi in appello deve avvenire, alternativamente, a pena di decadenza, nel rispetto del principio di difesa e del contraddittorio, o in occasione del deposito di memorie successive e, comunque, sino a venti giorni liberi prima della data di trattazione del ricorso (Cass. 2015 n.3361; Cass. 2013 n.26741), per consentire al contribuente di replicare e contestare tempestivamente; Orbene, il deposito della documentazione da parte dell'Agenzia è avvenuto il 6.6.2011, mentre l'udienza di discussione dell'appello è

intervenuta il 28.6.2011 e, dunque, il termine dei 20 giorni liberi è stato rispettato ed è per l'effetto nulla la sentenza della CTR che ha dichiarato inammissibile tale documentazione, decisiva per gli esiti del processo;

- In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza dev'essere cassata con rinvio alla CTR, in diversa composizione, per ulteriore esame, oltre che per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

la Corte:

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, in ordine al profilo accolto, ed anche per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso il 20.2.2018

Il Presidente