



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

LUCIO LUCIOTTI	Presidente
PAOLO DI MARZIO	Consigliere
ROBERTO SUCCIO	Consigliere
MARIA GIULIA PUTATURO	Consigliere
DONATI VISCIDO DI NOCERA	
SALVATORE SAIJA	Consigliere-Rel.

Oggetto:

TRIBUTI

AC 21.6.2022 CC

R.G.N. 23484/21

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 23484/2021 R.G. proposto da

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura dello Stato, che la rappresenta e difende per legge

– *ricorrente* –

contro

(omissis) **s.r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, domiciliata in Roma, Piazza Cavour, presso la cancelleria della Corte di cassazione, rappresentata e difesa dall'avv. (omissis) come da procura in calce al controricorso

– *controricorrente* –



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania, n. 5117/03/2021 depositata in data 15.6.2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del giorno 21.6.2022 dal Consigliere Relatore dr. Salvatore Saija;

**Rilevato che:**

con la sentenza in epigrafe la C.T.R. della Campania rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 13815/2019, con cui la C.T.P. di Napoli aveva annullato l'avviso di accertamento impugnato da (omissis) s.r.l.; con detto avviso – sulla base della riscontrata antieconomicità della gestione dell'attività da parte della società contribuente – erano stati recuperati a tassazione, per l'anno 2013, maggiori ricavi non dichiarati, con conseguente recupero a tassazione di maggiore IRAP e IVA, oltre accessori;

nel confermare l'esito del giudizio di primo grado, la C.T.R. osservò che correttamente il primo giudice aveva ritenuto non fondato l'accertamento, rilevando da un lato che la mera antieconomicità non può supportare, se isolatamente considerata, una presunzione di ricavi non dichiarati, e dall'altro che l'Agenzia aveva proceduto ad accertare induttivamente i maggiori ricavi applicando un M.O.L. (margine operativo lordo) del 3% ai costi merce, senza però tener conto che, nello stesso anno 2013, la società aveva subito un furto di merce, certamente idoneo ad incidere sull'operato conteggio;

avverso la predetta sentenza, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, cui ha resistito (omissis) s.r.l. con controricorso;

**considerato che:**



**1.1** – con il primo motivo l’Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 37-*bis* e 39 d.P.R. n. 600/1973, nonché dell’art. 2697 c.c., per aver la C.T.R. ritenuto giustificata la gestione antieconomica al lume del denunciato furto della merce, che però non è supportato da alcuna documentazione contabile, irrilevante essendo la semplice denuncia generica presentata alle Autorità; nega, poi, che il ricorso all’accertamento induttivo basato sul M.O.L. possa essere influenzato da poste di carattere straordinario, quale appunto il furto di merce, e rileva che comunque il giudice d’appello non avrebbe indicato gli elementi posti a sostegno dell’*iter* decisorio, al fine di considerare soddisfatto l’onere probatorio gravante sulla contribuente, comunque valutando erroneamente le prove dalla stessa fornite;

**1.2** – il motivo è inammissibile;

sotto il velo di una denunciata violazione o falsa applicazione di specifiche disposizioni da parte della C.T.R. (e a prescindere dalla non pertinenza del richiamo dell’art. 37-*bis* d.P.R. n. 600/1973, che esula del tutto dalla fattispecie al vaglio giudiziale), la ricorrente propugna in realtà una diversa valutazione ponderale da attribuirsi alle prove offerte dalla società e valutate *ut supra* dalla C.T.R., apprezzamento che – com’è noto – è riservato al giudice di merito ed è censurabile in sede di legittimità solo sotto il profilo motivazionale, nei limiti in cui esso è ancora prospettabile (v. Cass., Sez. Un. n. 8053/2014): si tratta però di vizio che, al di là di qualche laconico accenno nel corpo del mezzo in esame, non è stato idoneamente prospettato dalla ricorrente;

**2.1** – con il secondo motivo l’Agenzia denuncia la violazione dell’art. 345 c.p.c., nonché degli artt. 18 e 57 del d.lgs. n. 546/1992, giacché la C.T.R. ha valutato



i costi di esercizio, per l'anno 2013, in € 3.062.207,00, mentre invece essi ammontavano ad € 3.106.951,00, così sostanzialmente recependo la modificazione della tesi difensiva della società, illegittimamente mutata in secondo grado, rispetto a quanto dapprima sostenuto; in particolare, si sostiene, nel giudizio d'appello la società ha utilizzato la denuncia di furto non più quale prova contraria circa l'antieconomicità della gestione dell'impresa, bensì quale prova dell'esistenza di un ulteriore costo, incidente sul calcolo basato sul M.O.L.;

**2.2** – il mezzo è anch'esso infondato;

è noto, infatti, che *"Nel vigente ordinamento processuale, il giudizio d'appello non ha ad oggetto un riesame pieno nel merito della decisione impugnata ('novum iudicium'), ma assume le caratteristiche di una 'revisio prioris instantiae', cosicché l'appellante ha sempre la veste di attore rispetto al giudizio instaurato e con essa l'onere di dimostrare la fondatezza dei propri motivi di gravame, quale che sia stata la posizione processuale assunta nel giudizio di primo grado"* (Cass. n. 40606/2021, dettata per il giudizio di cognizione, ma senz'altro valevole per il giudizio tributario);

anche per tale essenziale ragione, è dunque evidente che la società contribuente non è rigidamente vincolata alla prospettazione ed alla particolare "angolazione" visuale di un determinato fatto, rilevante ai fini della soluzione della controversia, per come offerto nel primo grado di giudizio, ben potendo essa utilizzarlo difensivamente nel contesto di una diversa lettura – ovviamente, con il solo vincolo del divieto dei *nova* ex art. 57 d.lgs. n. 546/1992 (su cui si veda *ex plurimis*, in generale, Cass. n. 2413/2021) – al fine di contrastare gli argomenti posti a base dell'appello avversario, ossia come mera difesa;



il che è quanto avvenuto nella specie, giacché la società non ha affatto introdotto una nuova domanda, né una nuova eccezione, così ampliando il *thema decidendum*, ma ha solo evidenziato – nel contesto del contenuto decisorio della sentenza di primo grado e degli argomenti del gravame erariale – che il furto dalla stessa subito, tempestivamente allegato sin dal ricorso introduttivo, è idoneo anche ad incidere sul calcolo del M.O.L. reale: appunto, un argomento tendente a contrastare la tesi dell'appellante, ossia una mera difesa;

**3.1** - in definitiva, il ricorso è rigettato; le spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza, con distrazione in favore del procuratore antistatario, che ha reso la prescritta dichiarazione;

#### **P.Q.M.**

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese, che liquida in € 4.100,00 per compensi ed € 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfetario nella misura del 15% dei compensi e agli accessori di legge, con distrazione in favore del procuratore antistatario.

Roma, così deciso nella camera di consiglio del giorno 21.6.2022.

Il Presidente  
Lucio Luciotti

