

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LOCATELLI Giuseppe - Presidente

Dott. CONDELLO Pasqualina Anna Piera - Consigliere

Dott. FEDERICI Francesco - Consigliere

Dott. D'ORAZIO Luigi - rel. Consigliere

Dott. VENEGONI Andrea - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8649/2011 R.G. proposto da:

(OMISSIS), rappresentato e difeso dall'Avv. (OMISSIS), con domicilio eletto in (OMISSIS), 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 -

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 Dott. Luigi D'Orazio.

RITENUTO IN FATTO

1. Con avviso di accertamento relativo all'anno 2002, a seguito di processo verbale di constatazione, l'Agenzia delle Entrate contestava a (OMISSIS), imprenditore in contabilità semplificata ("impresa minore"), l'omessa tenuta ed esibizione dei prospetti delle rimanenze iniziali e finali dell'esercizio 2002, con rideterminazione di maggiore Ipef e di una maggiore addizionale regionale.

2. La Commissione tributaria provinciale di Bari, su ricorso del contribuente, accoglieva in parte le doglianze del (OMISSIS), dichiarando dovuta solo la sanzione pecuniaria irrogata per l'omessa

compilazione del prospetto rimanenze per l'anno 2002.

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 (OMISSIS).

5. Resisteva con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione il (OMISSIS) deduce la violazione, falsa applicazione ed erronea interpretazione del combinato disposto del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 18, comma 2, Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articolo 62 comma 1 e Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, articolo 9, comma 1, 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 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 18, comma 2.

1.1. Tale motivo è infondato.

1.2. Invero, l'articolo 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 dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articolo 62, comma 1, il quale dispone che "le rimanenze dei beni indicati dell'articolo 53, comma 1, si valutano distintamente per categorie omogenee, formate da tutti i beni del medesimo tipo e della medesima qualità".

1.3. 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 il Decreto del Presidente della Repubblica - 29 settembre 1973, n. 600, articolo 17 - poi abrogato, con effetto dall'1° gennaio 1974, anche per le imprese maggiori, dal Decreto Legge 23 dicembre 1977, n. 936, articolo 6 bis, convertito nella L. 23 febbraio 1978, n. 38 - imponeva, richiamando il Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articolo 62, per le imprese con ricavi di superiore entità.

1.4. 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 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articolo 62, comma 1, anche alle imprese minori.

In particolare, si è chiarito che anche le imprese minori, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 18, comma 2, devono indicare nel registro degli acquisti tenuto ai fini Iva il valore delle rimanenze, la cui valutazione, come prescrive il Decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, articolo 62, deve essere fatta distintamente per categoria omogenee, formate da tutti i beni

del medesimo tipo e delle medesima quantita', con la possibilita' tuttavia, di includere nella stessa categoria beni dello stesso tipo ma di diversa qualita', i cui valori unitari non divergano sensibilmente, e beni di diverso tipo aventi uguale valore unitario.

Si e', allora, evidenziato che, mentre il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 18, detta la disciplina formale delle rimanenze, indicando gli oneri da osservare affinche' esse abbiano effetto ai fini della determinazione del reddito di impresa, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, articolo 62, contiene la disciplina sostanziale per la valutazione delle stesse, intese nel senso di materie e merci non smerciate o non lavorate e di prodotti non finiti o finiti ma rimasti presso l'impresa, da valutare secondo le disposizioni richiamate.

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

2. Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente deduce la violazione o falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 8, 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.

2.1. Tale motivo e' inammissibile perche' nuovo.

2.2. Infatti, non risulta che tale doglianza sia stata proposta dinanzi al giudice di merito, ne' il contribuente ha fornito prova in tal senso.

3. Le spese del giudizio di legittimita' 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 legittimita' liquidate in complessivi Euro 1.000,00, oltre spese prenotate a debito.