Ordinanza del 04/12/2020 n. 27784 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Contenzioso tributario - Procedimento - Appello - Riproposizione delle stesse questioni già esaminate dai giudici di primo grado - Inammissibilità per difetto di specificità dei motivi - Esclusione.

Massima:

La riproposizione, a supporto dell'appello proposto dal contribuente, delle ragioni di impugnazione del provvedimento impositivo in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado assolve l'onere di impugnazione specifica, atteso il carattere devolutivo pieno, in tale giudizio, dell'appello, quale mezzo di gravame non limitato al controllo di vizi specifici, ma volto ad ottenere il riesame della causa nel merito.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto che

L'Agenzia delle Entrate, direzione provinciale di Pavia, notificava a P.C. avviso di accertamento con cui, in relazione all'anno 2006, rettificava il reddito in via sintetica ex art. 38 comma 4 d.P.R. 600 del 1973 sulla base del possesso di una autovettura, un immobile adibito a residenza principale, nonché spese incrementative, quali l'acquisto di un terreno, e di un altro terreno, di proprietà di una parente, in comproprietà con suo figlio M. per l'importo complessivo di euro 1.605.000, di euro 400.000 per la sua quota.

Il contribuente impugnava l'avviso davanti alla CTP di Pavia che rigettava il ricorso.

Il contribuente appellava allora la sentenza e la CTR della Lombardia rigettava l'appello, dichiarandolo inammissibile ed infondato.

Per la cassazione di quest'ultima sentenza ricorre il contribuente sulla base di quattro motivi.

Resiste l'ufficio con controricorso.

Considerato che

Con il primo motivo il contribuente deduce nullità della sentenza di appello per violazione dell'art. 53, comma 1, d.lgs. 546 del 1992 (art. 360 n. 4 c.p.c.).

La CTR ha errato a dichiarare inammissibile l'appello per mancanza di specificità dei motivi perché l'appellante aveva censurato puntualmente ogni ratio della sentenza di primo grado.

Con il secondo motivo deduce erroneità della sentenza impugnata per violazione del disposto dell'art. 38, comma 4 e ss, d.P.R. n. 600 del 1973, oltre che del principio generale di ripartizione dell'onere probatorio di cui all'art. 2697 c.c., anche in relazione all'art. 7 d.lgs. 546 del 1992 (art. 360 n. 3 c.p.c.).

Il contribuente aveva dimostrato che una delle operazioni che gli era stata imputata nell'avviso quale rivelatrice di reddito non dichiarato, l'acquisto del terreno, non aveva comportato alcun esborso nell'anno oggetto di accertamento. Il fondo, infatti, era già appartenente alla sua famiglia, in particolare alla zia C.N., che nella relativa cascina aveva vissuto con il ricorrente ed il fratello a partire dal 1978, e fin da allora la proprietaria, oltre ad essere beneficiaria di spese da essi sostenute per il suo mantenimento, aveva chiesto, come contropartita di quella che sarebbe diventata la naturale destinazione del bene, e cioè la vendita ai parenti, una serie di elargizioni anche in favore di terzi per fini benefici, ripartite negli anni, per cui nell'anno oggetto di accertamento nessun pagamento era stato effettuato. Le circostanze erano state dimostrate nel processo d'appello anche tramite dichiarazioni di terzi introdotte con dichiarazioni sostitutive di atto notorio, alle quali la CTR non aveva dato il dovuto rilievo.

Con il terzo motivo deduce insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (art. 360 n. 5 c.p.c.).

La CTR ha omesso di motivare sulla ragione per cui ha disatteso le prove fornite dal contribuente per dimostrare che l'importo di euro 400.000 per l'acquisto del terreno non era stato da lui pagato nell'anno oggetto di accertamento.

Con il quarto motivo deduce, in subordine, omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti (art. 360 n. 5 c.p.c. nella formulazione introdotta dall'art. 54, comma 1, lett. b) d.l. n. 83 del 2012).

Il fatto decisivo è l'omesso pagamento, da parte del contribuente, della somma di euro 400.000 per l'acquisto del terreno, e la CTR ha omesso di esporre le ragioni per cui le prove dedotte dal contribuente erano idonee a contrastare la pretesa impositiva.

Il primo motivo è fondato, con conseguente inammissibilità degli altri motivi.

In tema di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, questa Corte (sez. V n. 20745 del 2019) ha avuto modo di affermare che:

nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dall'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, deve essere interpretata

restrittivamente, in conformità all'art. 14 disp. prel. cod. civ., trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (Cass., 15/01/2019, n. 707); e, comunque, la riproposizione a supporto dell'appello delle ragioni inizialmente poste a fondamento dell'impugnazione del provvedimento impositivo (per il contribuente) ovvero della dedotta legittimità dell'accertamento (per l'Amministrazione finanziaria), in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso le ragioni di censura siano ricavabili, seppur per implicito, in termini inequivoci.

Nel caso di specie, la sentenza impugnata ha dichiarato l'appello inammissibile "perché ha riproposto le stesse questioni già esaminate dai giudici di primo grado", ma questo non costituisce, di per sé, un motivo di inammissibilità, se le stesse risultano comunque in una contrapposizione alle argomentazioni della sentenza, e nel ricorso (pag. 9-13) il ricorrente riporta i passi dell'appello in cui aveva affermato chiaramente "si vogliono illustrare le ragioni per cui si contestano le valutazioni dei giudici di prime cure, commentando ciascuna delle considerazioni di quel giudice", evidenziando così che l'appello era in maniera lampante una critica specifica alle argomentazioni della sentenza di primo grado.

Nel ricorso si riproducono, infatti, alcuni passi salienti dell'appello nei seguenti termini: laddove la CTP aveva ritenuto non credibile che il contribuente nell'anno rilevante ai fini di causa non avesse sostenuto spese per l'acquisto dell'immobile, ritenendo non verosimile che le modalità di acquisto del bene in questione fossero state programmate trent'anni prima, l'appellante aveva esordito sul punto nell'atto di appello: "emblematica di come la CTP di Pavia non abbia compreso il tema della controversia è la prima considerazione esposta in sentenza", dimostrando così di volere censurare specificamente quanto affermato dal giudice di primo grado.

Laddove la CTP, pur prendendo atto dell'assenza di pagamenti nell'anno in questione, aveva confermato, tuttavia, l'accertamento, l'appellante aveva dedotto: "la seconda considerazione che emerge dall'esame della parte motiva della sentenza è un vero capolavoro: la Commissione prende finalmente atto di quanto esposto in ricorso, ossia che non esiste alcun versamento, ma anziché valutare questo aspetto quale tesi pro-contribuente, diventa elemento per giustificare il rigetto del ricorso", dimostrando così, anche in tale circostanza, di avere specificamente censurato la sentenza di primo grado.

Laddove la CTP non aveva dato rilievo alla dichiarazione sostitutiva di atto notorio, l'appellante aveva affermato: "quanto alle capacità delle dichiarazioni sostitutive di formare prova nell'ambito del processo tributario, è consolidato l'orientamento che ne sostiene la loro piena ammissibilità", dimostrando anche in questo caso, indipendentemente dalla fondatezza del merito, di avere contestato l'affermazione della sentenza di primo grado.

Non pare, quindi, neppure potersi sostenere che nell'atto di impugnazione l'appellante si sia limitato a riprodurre le censure contro l'atto impositivo, in quanto ha rivolto critiche specifiche alla sentenza di primo grado.

In ogni caso, per quanto sia vero che il requisito della specificità esige che le argomentazioni dell'appellante vengano contrapposte a quelle svolte nella sentenza impugnata (Sez. I, n. 21566 del 2017), questa Corte ha affermato che la riproposizione anche in appello delle ragioni del ricorso di primo grado, e quindi contro l'atto impositivo, non è di per sé causa di inammissibilità dello stesso.

In particolare, secondo sez. VI-5, n. 30525 del 2018 la riproposizione, a supporto dell'appello proposto dal contribuente, delle ragioni di impugnazione del provvedimento impositivo in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, atteso il carattere devolutivo pieno, in tale giudizio, dell'appello, quale mezzo di gravame non limitato al controllo di vizi specifici, ma volto ad ottenere il riesame della causa nel merito.

Ancora, Sez. VI-5, n. 24641 del 2018 ha ritenuto che anche nell'ipotesi in cui la parte (nella specie, l'Ufficio, ma il principio non cambia anche in riferimento al contribuente) si limiti a ribadire ed a riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato già dedotte in primo grado, deve ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica richiesto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, che costituisce norma speciale rispetto all'art. 342 c.p.c. (Sez. V, n. 32954 del 2018), ha precisato che la riproposizione a supporto dell'appello delle ragioni inizialmente poste a fondamento dell'impugnazione del provvedimento impositivo (per il contribuente) in contrapposizione alle argomentazioni del giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, le ragioni di censura siano ricavabili, seppur per implicito, in termini inequivoci, come il collegio ritiene sia avvenuto nel caso di specie.

Non vi è dubbio, poi, che la declaratoria di inammissibilità dell'appello costituisca, nella sentenza impugnata, una autonoma "ratio deciderteli", anzi, la prima in ordine cronologico e la principale.

Il tenore letterale della sentenza della CTR è, infatti, chiarissimo, laddove afferma che, in via preliminare, l'appello è inammissibile ex art. 53 d.lgs 546 del 1992, "in quanto privo dei motivi d'impugnazione, ovvero per difetto di specificità" e dedica, poi, uno specifico paragrafo a motivare sulla ragione dell'inammissibilità in relazione al caso concreto.

La sentenza impugnata ha, pertanto, errato a dichiarare inammissibile l'appello proposto, ed in tal senso, in accoglimento del primo motivo, deve essere cassata, con rinvio della causa alla CTR della Lombardia anche per la decisione sulle spese del presente giudizio.

Quanto agli altri motivi, va rilevato, in conformità alla giurisprudenza sul punto, che con la declaratoria di inammissibilità dell'appello il giudice si spoglia della "potestas iudicandi" (al riguardo, Sez. un., n. 24469 del 2013 e, ancora di recente, sez. I, ord. n. 11675 del 2020) e chiude in maniera definitiva davanti a sé la controversia. Per quanto, poi, la sentenza prosegua con l'esame dei motivi di appello nel merito, tuttavia in quel momento il giudice si era già privato del suo potere-dovere decisorio, e tale esame è, in sostanza, irrilevante.

Di conseguenza, in linea con il principio affermato dalla già citata Sez. un., n. 24469 del 2013, i motivi di ricorso in cassazione sul merito trattato nella sentenza devono essere ritenuti inammissibili perché relativi ad una parte di sentenza emessa dopo che il giudice si era già spogliato della "potestas iudicandi", e sono comunque superati dall'accoglimento del motivo sulla forma dell'appello (in tal senso anche Sez. VI-5, ord. n. 30393 del 2017, sez. V, n. 20745 del 2019).

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo.

Cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla CTR della Lombardia, anche per le spese del presente giudizio.

Dichiara inammissibili i restanti motivi.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza