# Sentenza del 05/07/2018 n. 17630 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1.- Con sentenza n. 32/12/11, depositata il 15 aprile 2011, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale di Genova rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 245/10/06 della Commissione Tributaria Provinciale di Genova e compensava integralmente tra le parti le spese di lite.

Il giudice di appello, per la parte qui di interesse, rilevava:

a) che il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di una cartella esattoriale, scaturita dal controllo automatizzato D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis eseguito sul Mod. 770/02 per l'anno di imposta 2001, e riguardava, tra l'altro, il recupero di ritenute di acconto da lavoro dipendente, pari ad Euro 14.438,09;

b) che la società ricorrente aveva contestato la legittimità del recupero rilevando che le imposte erano state versate in ritardo, tramite compensazione con mod. F24 con un credito spettante ai sensi della L. n. 448 del 1998, art. 4 e che in ogni caso erano state oggetto di una precedente cartella esattoriale;

c) che l'Ufficio aveva dedotto la tardività della compensazione e negato la spettanza del credito di imposta;

d) che la Commissione di primo grado aveva annullato la cartella in riferimento a detto importo;

e) che l'Agenzia delle Entrate aveva chiesto la riforma dell'impugnata decisione insistendo sulla legittimità dell'iscrizione.

Tanto premesso, la CTR aveva confermato la decisione di primo grado rilevando che dalla documentazione esibita risultava che gli importi di cui alla cartella costituivano doppia imposizione.

2. - Avverso la sentenza di appello, l'Ufficio ha proposto ricorso per cassazione, notificato il 29 maggio 2012, affidato ad Un unico motivo.

3. - La società contribuente non ha svolto difese.

Motivi della decisione

1. Con unico motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 67, comma 6, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, in ragione della inapplicabilità alla controversia del " divieto della doppia imposizione" di cui alla norma indicata, stante la mancanza del requisito di legge della "dipendenza dallo stesso presupposto" della pretesa impositiva.

Nello specificare il motivo di censura lamenta che il giudice di appello avrebbe totalmente ignorato un aspetto determinante della questione posta a fondamento dell'impugnazione, quale la deduzione relativa all'esistenza di una duplicazione meramente apparente, determinata dal fatto che il primo accertamento, emesso a seguito di accesso aziendale, aveva ad oggetto contestazioni di natura sostanziale circa la spettanza del credito di imposta, mentre il secondo, scaturito da un controllo automatizzato D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis l'illegittimità della compensazione operata utilizzando crediti non risultanti da precedenti dichiarazioni.

2. Il motivo presenta plurimi profili di inammissibilità.

3.1. La ricorrente ha prospettato come falsa applicazione di legge, ed in particolare del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 67, comma 6, che sancisce il divieto generale della doppia imposizione, l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine alla principale questione proposta come motivo di appello, fondata sull'inesistenza nella fattispecie di una duplicazione di imposizione.

Ebbene, tale vizio non attiene ad una errata applicazione della regola di diritto che scaturisce dalla norma che fissa il divieto della doppia imposizione, ma costituisce una omessa pronuncia sul principale motivo di appello e quindi una carenza di attività decisionale da parte del giudice di secondo grado, riconducibile alla fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, con riguardo all'art. 112 c.p.c..

3.2. Questa Corte ha, infatti, più volte statuito che "L'omessa pronunzia da parte del giudice di merito integra un difetto di attività che deve essere fatto valere dinanzi alla Corte di cassazione attraverso la deduzione del relativo error in procedendo e della violazione dell'art. 112 c.p.c., non già con la denuncia della violazione di una norma di diritto sostanziale o del vizio di motivazione ex art. 360 c.p.c., n. 5, giacchè queste ultime censure presuppongono che il giudice del merito abbia preso in esame la questione oggetto di doglianza e l'abbia risolta in modo giuridicamente scorretto ovvero senza giustificare o non giustificando adeguatamente la decisione resa." (vedi da ultimo Cass. ord. n. 329 del 12/01/2016; Cass. n. 21165 del 17/09/2013; Cass. n. 11801 del 15/05/2013; Cass. n. 7871 del 18/05/2012; Cass. n. 25825 del 10/12/2009; Cass. n. 12952 del 04/06/2007; Cass. n. 1755 del 27/01/2006; Cass. n. 27387 del 12/12/2005).

L'omessa pronuncia su un motivo di appello integra dunque la violazione dell'art. 112 c.p.c. e non già l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, in quanto il motivo di gravame non costituisce un fatto principale o secondario, bensì la specifica domanda sottesa alla proposizione dell'appello.

3.3. In merito alle conseguenze della errata deduzione, per orientamento consolidato, "Il ricorso per cassazione, avendo ad oggetto censure espressamente e tassativamente previste dall'art.

360 c.p.c., comma 1, deve essere articolato in specifici motivi riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dalla citata disposizione, pur senza la necessaria adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di una delle predette ipotesi. Pertanto, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o eccezioni proposte, non è indispensabile che faccia esplicita menzione della ravvisabilità della fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 con riguardo all'art. 112 c.p.c., purchè il motivo rechi univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorchè sostenga che la motivazione sia mancante o insufficiente o si limiti ad argomentare sulla violazione di legge" (da ultimo Cass. ord. n. 10862 del 07/05/2018; Cass. ord n. 6835 del 16/03/2017 e tra le tante Sez. U, Sentenza n. 17931 del 24/07/2013).

3.4. Nel caso di specie il mezzo di impugnazione in esame non contiene alcun riferimento alla nullità della decisione derivante da un'eventuale omissione di pronuncia e si risolve nella mera prospettazione dell'erronea applicazione della regola di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 67, comma 6.

4. In ogni caso, seppure si volesse ritenere sufficiente la mera richiesta di cassazione della sentenza e procedere comunque alla verifica del motivo, si osserva che in forza del principio dell'autosufficienza del ricorso (cfr. art. 366 c.p.c.) l'atto di impugnazione deve contenere in sè tutti gli elementi necessari a costituire le ragioni per cui si chiede la cassazione della sentenza di merito, ed altresì, a permettere la valutazione della fondatezza di tali ragioni, senza la necessità di far rinvio ed accedere a fonti esterne allo stesso ricorso e, quindi, ad elementi o atti attinenti al pregresso giudizio di merito, e che il ricorrente ha perciò l'onere di indicarne specificamente, a pena di inammissibilità, oltre al luogo in cui ne è avvenuta la produzione, gli atti processuali ed i documenti su cui il ricorso è fondato mediante la riproduzione diretta del contenuto che sorregge la censura oppure attraverso la riproduzione indiretta di esso con specificazione della parte del documento cui corrisponde l'indiretta riproduzione (Cass. n. 17198/2016; n. 14182/2016; n. 14784/2015);

4.1. Si è quindi reiteratamente affermato che l'esercizio del potere di diretto esame degli atti del giudizio di merito, riconosciuto al giudice di legittimità ove sia necessaria la delibazione su di un "error in procedendo", presuppone comunque l'ammissibilità del motivo, sicchè, laddove occorre procedere alla verifica della falsa applicazione della regola del "tantum devolutum quantum appelatum", è necessario, ai fini del rispetto del principio di specificità e autosufficienza del ricorso per cassazione, che nel ricorso stesso siano riportati, nei loro esatti termini e non genericamente ovvero per riassunto del loro contenuto, i passi del ricorso introduttivo con i quali la questione controversa è stata dedotta in giudizio e quelli dell'atto d'appello con cui le censure sono state formulate o riproposte (vedi tra le tante Cass. n. 22880 del 29/9/2017; Cass. n. 11738 del 8/6/2016; Cass. n. 19410 del 30/9/2015).

4.2. Ebbene l'Agenzia non ha riportato in ricorso nè il contenuto degli atti introduttivi di primo e secondo grado, nè quello della sentenza impugnata, da cui si sarebbe potuta evincere l'avvenuta prospettazione della questione e l'omessa pronuncia da parte del giudice di appello.

5. Per le suesposte considerazioni, in presenza di un unico vizio denunciato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, anzichè ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, in relazione all'art. 112 c.p.c., nonchè del difetto di specificità del motivo, il ricorso va dichiarato inammissibile.

6. Data la mancata costituzione della controparte intimata non si dà luogo a pronuncia sulle spese.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso;

nulla sulle spese.

Così deciso in Roma, il 5 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 5 luglio 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza