# Sentenza del 10/10/2019 n. 25511 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

B.E. ricorre, sulla base di un unico motivo, nei confronti dell'Agenzia delle entrate per la cassazione della sentenza della CTR della Lombardia n. 148/28/12 del 26/31.10.2012, che ha dichiarato inammissibile, per mancanza di motivi specifici di impugnazione ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 53, l'appello proposto dal contribuente avverso la sentenza di prime cure della CTP di Milano, in controversia concernente l'impugnazione di avviso di accertamento ai fini Irpef per gli anni 2005-2008.

In particolare, il B., socio usufruttuario della società Immobiliare Ilaria s.n.c. di G.R. e S.G., nonchè della Impresa edile di P.N. e B.E. s.a.s., aveva ceduto, assieme al socio P.N., alla Profil Mec s.r.l. il proprio diritto di usufrutto sull'80% delle quote del capitale sociale delle citate società; i relativi contratti erano stati ritenuti fittizi da parte dell'A.d.e. in virtù dell'antieconomicità delle condizioni pattuite.

Si è costituita in giudizio l'A.d.e. mediante controricorso.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso, il ricorrente deduce nullità della sentenza ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, nonchè dello stesso D.Lgs., art. 36 e dell'art. 132 c.p.c..

Lamenta, in tal senso, che la sentenza impugnata si è limitata a ritenere apoditticamente inammissibili i motivi di appello senza alcuna motivazione a sostegno di tale decisione. Il ricorrente ha precisato di avere, nell'atto di appello, contestato la decisione dei primi giudici e di avere riproposto quali motivi di gravame "i motivi già esposti negli originari ricorsi", relativi alle varie annualità e riuniti dalla CTP, non accolti dalla sentenza di primo grado.

2. Il ricorso appare, innanzitutto, rispettoso del principio di autosufficienza, in quanto riporta e ritrascrive testualmente i motivi di gravame proposti negli originari ricorsi e nell'atto di appello; il fatto che tale trascrizione sia stata effettuata espressamente in funzione della formulata richiesta di decisione nel merito da parte della Corte non esclude - diversamente da quanto sostenuto dall'Agenzia controricorrente - che la stessa debba essere tenuta in considerazione anche ai fini della valutazione di autosufficienza del motivo, dovendosi esaminare, a tal fine, l'intero contenuto del ricorso senza indebite parcellizzazioni o compartimentazioni del suo contenuto.

Nè risultano obiettivi elementi, d'altro canto, per dubitare che si tratti dei medesimi motivi proposti avanti alla CTP prima ed alla CTR poi; lo stesso confronto fra la loro intitolazione e la conforme elencazione contenuta nella sentenza qui impugnata ne dà ulteriore conferma e l'Agenzia, sul punto, non è andata oltre una contestazione generica, pur avendo la possibilità di evidenziare eventuali difformità o discrasie del contenuto del ricorso avversario rispetto al gravame proposto avanti alla CTR, ove le stesse si fossero realmente verificate.

3. Ciò posto, il motivo appare fondato.

3.1. In primo luogo, va osservato che la sentenza non enuncia alcuna ragione che giustifichi la conclusione raggiunta circa l'assenza di specificità dei motivi, con ciò integrando un'ipotesi di carenza assoluta di motivazione o di motivazione apparente.

In ogni caso, e per completezza di argomentazione, anche a voler ricollegare la pronuncia di inammissibilità alle ragioni dedotte dall'Ufficio avanti alla CTR, cioè all'assenza di censure riferite alla sentenza appellata e non esclusivamente all'atto impugnato, resterebbero comunque ferme - ed, anzi, arricchite di ulteriori profili argomentativi - le conclusioni a sostegno dell'accoglimento del motivo di ricorso in esame.

3.2. In via generale (cfr. Sez. 5, n. 32954 del 20/12/2018, Rv. 652142 - 01, in parte motiva), va rilevato che, in tema di contenzioso tributario, la riproposizione, a supporto dell'appello, delle ragioni originarie poste a fondamento della pretesa fatta valere in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53, D.Lgs. n. 546 del 1992, secondo il quale il ricorso in appello deve contenere "i motivi specifici dell'impugnazione" e non già "nuovi motivi", atteso il carattere devolutivo pieno, nel processo tributario, dell'appello, mezzo quest'ultimo non limitato al controllo di vizi specifici, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito.

Tale principio, più volte applicato quando l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni e argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, vale, in pari misura, nel caso in cui sia la parte contribuente a limitarsi a ribadire in appello le ragioni di impugnazione del provvedimento impositivo, contrapponendole alle argomentazioni con le quali il giudice di primo grado ha ritenuto di rigettare l'atto introduttivo (ex plurumis, v. Cass. n. 1200 del 22/1/2016; Cass. n. 16163 del 3/8/2016; Cass. n. 7639 del 22/03/2017; Cass. n. 9937 del 20/04/2018; Cass. n. 11061 del 11/05/2018).

Nello stesso senso, si è osservato che "nel processo tributario, 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 dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, 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. (Nella specie, in applicazione del principio, la S. C. ha annullato la decisione impugnata che aveva ritenuto inammissibile l'appello, per la mancanza di critica alla motivazione della pronuncia di primo

grado, pur avendo il ricorrente riproposto i motivi d'opposizione all'atto impositivo evidenziando la correlazione degli stessi con la documentazione prodotta che ne specificava la valenza, con conseguente possibilità per il giudice del gravame di individuare con chiarezza il contenuto delle censure)". (Sez. 6 - 5, n. 30525 del 23/11/2018, Rv. 651841 - 01) E', invero, necessario, in coerenza con quanto statuito dalle Sezioni Unite (Sez. U, n. 27199 del 16/11/2017) con riguardo agli artt. 342 e 434 c.p.c., che l'impugnazione contenga una chiara individuazione delle questioni e dei punti contestati della sentenza impugnata e, con essi, delle relative doglianze, sicchè alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata siano contrapposte quelle dell'appellante in vista della critica, e confutazione, delle ragioni del primo giudice.

3.3. Ciò non significa, peraltro, che la mera riproposizione delle originarie argomentazioni non assolva a tale requisito: il dissenso, infatti, può legittimamente investire la decisione nella sua interezza, sostanziandosi proprio nelle argomentazioni che suffragavano la domanda o la pretesa rimasta disattesa; inoltre, non occorrendo "l'utilizzo di particolari forme sacramentali o la redazione di un progetto alternativo di decisione da contrapporre a quella di primo grado" (Sez. U, n. 27199/2017), i motivi d'appello non possono considerarsi assenti o carenti quando l'atto d'appello contenga una esplicita motivazione che, interpretata anche alla luce delle conclusioni formulate, non possa in alcun modo dirsi incerta, sicchè essi risultano ricavabili, in termini inequivoci e univoci seppure per implicito, dall'intero atto d'impugnazione.

Il caso in esame è pienamente riconducibile ai sopraindicati principi, posto che, come emerge dal contenuto dei motivi di appello trasfusi nel ricorso in esame e dalla stessa pronuncia impugnata nella parte in cui riproduce, enumerandoli ed illustrandoli in modo sintetico (numeri da 1 a 7), i punti della decisione di primo grado che aveva integralmente rigettato il ricorso del contribuente, risulta che la parte appellante aveva ribadito nel proprio gravame le medesime ragioni di impugnazione originariamente proposte, che si ponevano in diretto ed oggettivo contrasto con le specifiche ragioni su cui era fondata la pronuncia impugnata.

3.4. Ne consegue che deve essere ribadito il principio secondo cui (cfr. la citata Sez. 5 -, n. 32954 del 20/12/2018, Rv. 652142 - 01) "Nel processo tributario 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".

4. In conclusione, il ricorso deve essere accolto e la sentenza impugnata deve essere, conseguentemente, cassata con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, la quale provvederà all'esame del merito della controversia; alla stessa si demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulla liquidazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 27 maggio 2019.

Depositato in Cancelleria il 10 ottobre 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza