Sentenza del 05/12/2019 n. 31768 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con la sentenza n. 37/12/13, depositata in data 19 febbraio 2013, non notificata, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, rigettava l'appello proposto da H. C. s.p.a., in persona del legale rappresentante pro tempore, nei confronti dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore pro tempore, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano n. 195/17/11, che aveva rigettato il ricorso proposto dalla suddetta società avverso l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) del 30 marzo 2009 con il quale l'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato Direzione generale della Lombardia, a seguito di ispezione della Guardia di finanza presso l'esercizio commerciale "G. Tabacchi di C.M." sito in (OMISSIS), aveva recuperato nei confronti della società concessionaria di rete H. C. s.p.a., per l'anno 2006, maggior prelievo erariale unico (PREU) per un apparecchio, di cui al TULPS, art. 110, comma 6, che, anche se installato e in uso, non risultava collegato alla rete telematica, ai sensi del D.P.R. n. 64 del 1972, art. 14, comma 4.

1.2. In punto di fatto dalla sentenza di appello si evince che: 1) avverso l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) del 30 marzo 2009 con il quale l'AAMS - Direzione generale della Lombardia - aveva richiesto alla società concessionaria H. C. s.p.a. un maggior PREU per l'anno 2006, quest'ultima aveva proposto ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Milano deducendo l'incompetenza territoriale dell'AAMS- Direzione generale della Lombardia, per essere competenti gli uffici centrali (AAMS Lazio), luogo di domicilio fiscale della concessionaria nonchè la violazione del contraddittorio per non essere stato la contribuente interpellata in sede di accesso o ispezione; 2) la CTP di Milano, con sentenza n. 195/17/11, aveva rigettato il ricorso per essere competente l'AAMS- Direzione generale della Lombardia, stante la collocazione dell'apparecchio, risultato privo di collegamento informatico, in un esercizio commerciale sito in (OMISSIS) e per non essere stato violato il contraddittorio, trattandosi di una verifica amministrativa e non fiscale; 3) avverso la sentenza della CTP aveva proposto appello la società concessionaria riproponendo le medesime censure già svolte in prime cure; 4) aveva controdedotto l'Agenzia delle dogane chiedendo la conferma della sentenza di primo grado.

1.3. La CTR, in punto di diritto, ha osservato che: 1) l'appello era inammissibile, del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 53, in quanto privo di specifici motivi di impugnazione, avendo la ricorrente riportato in modo pedissequo le censure avanzate già in primo grado avverso l'atto impositivo, senza alcun riferimento alle motivazioni di cui alla sentenza della CTP e, dunque, senza alcuna censura delle medesime; 2) nel merito, erano da condividere le conclusioni del giudice di prime

cure circa la infondatezza delle eccezioni sollevate dalla concessionaria in ordine alla presunta incompetenza dell'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato - Direzione generale della Lombardia - a procedere alla liquidazione del Preu e alla presunta violazione del contraddittorio con il contribuente non interpellato in sede di ispezione da parte della Guardia di finanza; 3) erano da ritenersi assorbiti gli ulteriori eventuali rilievi.

1.4. Avverso la suddetta sentenza della CTR, H. C. s.p.a., in persona del legale rappresentante pro tempore propone ricorso per cassazione affidato a cinque motivi, cui resiste, con controricorso l'Agenzia delle dogane.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 32 e 33, della L. n. 212 del 2000, art. 12, nonchè, l'omessa motivazione per avere la CTR erroneamente disatteso - condividendo sul punto, senza esplicitarne le ragioni, le conclusioni della CTP - il motivo di appello concernente l'assunta violazione del principio del contraddittorio, ancorchè, il concessionario, titolare del nulla osta di esercizio dell'apparecchio in questione, non fosse stato invitato a partecipare alla verifica condotta dalla G.d.F. a fini fiscali.

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione delle norme in materia di competenza territoriale degli uffici dell'AAMS per gli accertamenti relativi al maggior PREU nonchè, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa motivazione circa la assunta duplicazione dell'accertamento, per avere la CTR erroneamente ritenuto di disattendere - condividendo sul punto, senza esplicitarne le ragioni, le conclusioni della CTP - il motivo di appello concernente la denunciata incompetenza territoriale dell'AAMS Lombardia per essere competente l'AAMS Lazio, quale domicilio fiscale del concessionario, e la conseguente duplicazione dell'azione di accertamento, avendo gli uffici dell'AAMS Lazio già proceduto, per gli anni di imposta 2004-2006, alla liquidazione definitiva del PREU. 3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.L. n. 269 del 2003, art. 39-quater, convertito dalla L. n. 326 del 2003, nonchè l'omessa motivazione della sentenza impugnata per non avere la CTR - ritenendolo assorbito - argomentato in ordine al motivo di censura con cui la società concessionaria aveva eccepito: 1) la mancanza della propria responsabilità per non avere consentito nè il mancato collegamento alla rete telematica nè l'apparente stato di attività, ed essendo tenuto al versamento dell'eventuale maggior PREU esclusivamente l'esercente il locale nel quale era stato installato l'apparecchio; 2) l'inesigibilità delle somme richieste a titolo di maggior Preu, avendo la concessionaria assolto al proprio obbligo di versamento in via forfettaria nonchè l'inattendibilità dei dati dei contatori rilevati al momento del sequestro.

4. Con il quarto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa valutazione di fatti decisivi e controversi per il giudizio, per non avere la CTR esaminato - ritenendole assorbite - le doglianze formulate dalla contribuente nell'atto di appello concernenti: 1) l'inesigibilità delle somme richieste per apparecchi non ripristinabili, avendo la società concessionaria HBG assolto al proprio obbligo in via forfettaria quanto al periodo di mancata lettura dell'apparecchio de quo risultato "bloccato a magazzino"; 2) l'inattendibilità dei

dati dei contatori rilevati al momento del sequestro e utilizzati per il calcolo della base imponibile; 3) la manifesta erroneità di alcuni dati rappresentati nell'avviso di accertamento (non essendo stato indicato l'imponibile forfettario maturato nel periodo di mancata lettura e non essendo stato detratto il Preu forfettario versato dal concessionario).

5. Con il quinto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, per avere la CTR ritenuto erroneamente l'insussistenza di specifici motivi di appello, ancorchè la società concessionaria avesse puntualmente preso in esame le statuizioni della CTP spiegando, per ognuna di esse, le ragioni di censura.

6. Logicamente preliminare è l'esame del quinto motivo che è fondato per le ragioni di seguito indicate.

6.1. Con riferimento alla specificità dei motivi di appello, premesso che il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, si pone come norma speciale rispetto all'art. 342 c.p.c., che nella sua attuale formulazione (a seguito della novella in forza del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2012, n. 134), diverge sostanzialmente dalla citata norma in tema di contenzioso tributario, questa Corte, nella valutazione del requisito della specificità dei motivi di appello proposto dall'Ufficio, ha affermato che: "ove l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni e argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato, come già dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, è da ritenersi assolto l'onere di impugnazione specifica previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, secondo il quale il ricorso in appello deve contenere "i motivi specifici dell'impugnazione" e non già "nuovi motivi" atteso il carattere devolutivo pieno dell'appello, che è un mezzo d'impugnazione non limitato al controllo di vizi specifici della sentenza di primo grado, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito" (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, n. 3064 del 2012; Cass. sez. 5, n. 4784 del 2011; più di recente cfr. anche Cass. sez. 5, nn. 27497 e 27498 del 2016; Cass. sez. 6-5, n. 16037 del 2017; Cass., sez. 6 - 5, n. 24641 del 2018).

6.2. Nel ricondurre ad unità i criteri di valutazione della specificità dei motivi di appello proposti dall'Amministrazione finanziaria con quelli proposti dal contribuente, questa Corte, anche in tema di appello proposto dal contribuente, ha affermato il condivisibile principio secondo cui: "In tema di contenzioso 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, 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" (Cass. sez. 6 - 5, n. 30525 del 2018; nello stesso senso, tra le tante, Cass. sez. 5, n. 11061 del 2018; Cass. sez. 6 - 5, n. 9937 del 2018; Cass. sez. 5, n. 19510 del 2016; Cass. sez. 6 - 5, n. 18442 del 2016; Cass., sez. 5, n. 16163 del 2016; Cass. sez. 6 - 5, n. 1200 del 2016; Cass., sez. 6 - 5, n. 14908 del 2014, secondo cui "la specificità dei motivi di appello (finalizzata ad evitare un ricorso generalizzato e poco meditato al giudice di seconda istanza) esige che alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata vengano

contrapposte quelle dell'appellante, volte ad incrinare il fondamento logico giuridico delle prime, ragion per cui alla parte volitiva deve sempre accompagnarsi una parte argomentativa che confuti e contrasti le ragioni addotte dal primo giudice. Tale esigenza, tuttavia, non può impedire che il dissenso della parte soccombente investa la decisione impugnata nella sua interezza e che esso si sostanzi proprio in quelle argomentazioni che suffragavano la domanda disattesa dal primo giudice, essendo innegabile che, in tal caso, sottoponendo al giudice d'appello dette argomentazioni - perchè ritenute giuste e idonee al conseguimento della pretesa fatta valere -, si adempia pienamente all'onere di specificità dei motivi"; Cass. sez. un., n. 28057/08; v. anche, con riferimento agli artt. 342 e 434 c.p.c., nel testo novellato, Cass. sez. un. 27199/17).

6.3. Da ultimo, tale indirizzo è stato ribadito da Cass., sez. 5, n. 32954 del 20/12/2018 con la precisazione secondo cui: "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 dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, 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".

6.4. Nella specie, la CTR non si è attenuta ai richiamati principi, avendo ritenuto l'appello inammissibile per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, per essersi la contribuente limitata a riprodurre le argomentazioni svolte in primo grado avverso l'atto impugnato, senza verificare se il dissenso della soccombente investisse la decisione impugnata nella sua interezza o, comunque, se dall'atto di gravame interpretato nel suo complesso fossero evincibili, seppure per implicito, in termini inequivoci, le ragioni di censura.

7. Le restanti censure - che aggrediscono le statuizioni della CTR di rigetto delle eccezioni di incompetenza territoriale dell'AAMS Lombardia e di violazione del principio del contraddittorio nonchè la statuizione di assorbimento degli ulteriori eventuali rilievi- sono inammissibili, per difetto di interesse, in applicazione del consolidato principio secondo cui "Qualora il giudice che abbia ritenuto inammissibile una domanda, o un capo di essa, o un singolo motivo di gravame, così spogliandosi della "potestas iudicandi" sul relativo merito, proceda poi comunque all'esame di quest'ultimo, è inammissibile, per difetto di interesse, il motivo di impugnazione della sentenza da lui pronunciata che ne contesti solo la motivazione, da considerarsi svolta "ad abundantiam", su tale ultimo aspetto" (Cass. n. Sez. 6 - 5, Ord. n. 30393 del 19/12/2017; Cass. n. 17004 del 20/08/2015).

8. In conclusione, va accolto il quinto motivo, dichiarati inammissibili i restanti; con cassazione della sentenza impugnata - in relazione al motivo accolto - e rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, affinchè riesamini la vicenda nel merito alla luce dei principi sopra richiamati.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quinto motivo, dichiara inammissibili i restanti; cassa la sentenza impugnata - in relazione al motivo accolto - e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 11 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza