Sentenza del 29/01/2021 n. 2068 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. (---) S.p.a. (in seguito: "IPEM S.p.a.") impugno' innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Bari l'atto impositivo con il quale l'Agenzia delle entrate aveva accertato un maggiore imponibile, ai fini dell'IVA, per l'annualita' 2008, a causa dell'indebita detrazione dell'imposta sul valore aggiunto su costi non inerenti. Specificamente, si trattava clell'IVA assolta in relazione alla fattura n. 1/A/08, dell'11/01/2008, emessa dalla controllante (---) S.p.a., che, in tal modo, secondo la tesi erariale, aveva illegittimamente trasferito sulla contribuente i costi di un'attivita' di consulenza, svolta da (---), su incarico di (---) S.p.a., consistente nello studio di fattibilita' strumentale all'acquisizione di (---), all'esito di un'operazione di fusione a seguito d'acquisizione con indebitamento, c.d. leveraged buy-out (LBO), realizzata tramite: (a) la costituzione (in data 26/01/2006) di (---) S.r.l., controllata, in pari quota, da (---) S.p.a. Holding e da (---) S.p.a.; (b) l'acquisizione (in data 02/02/2006), da parte di (---) S.r.l., dell'intero capitale sociale di (---) S.r.l.; (c) la deliberazione di fusione per incorporazione di (---) S.r.l. in (---) S.r.l. (in data 13/12/2006, con effetto dal 01/01/2007), ed il mutamento della denominazione sociale in S.r.l. (---), con successiva trasformazione (con decorrenza dal 20/06/2007), della stessa S.r.l. in S.p.a..

2. La C.T.P. di Bari accolse il ricorso, con sentenza (n. 1140/2015) confermata dalla Commissione tributaria regionale della Puglia, la quale, con la sentenza menzionata in epigrafe, nel contraddittorio della societa', ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle entrate svolgendo le seguenti considerazioni: sono inammissibili, ai sensi del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 53, le censure riferibili alle argomentazioni "ripotate nella sezione Fatto" dell'atto di appello, perche' carenti del requisito della specificita' dei motivi di impugnazione, a causa del generico rinvio all'esposizione svolta nel giudizio di primo grado; quanto all'inerenza dei costi, il motivo d'appello e' privo di fondamento poiche' la contestata attivita' di consulenza e' un costo inerente allo scopo sociale di (---) S.r.l., in quanto funzionale all'attivita' di acquisizione di (---) S.r.l. e alla prosecuzione dell'attivita' imprenditoriale, e cio' a prescindere dalla circostanza che, nella specie, la consulenza fosse stata commissionata dalla socia controllante (---) S.p.a..

3. L'Agenzia ricorre per cassazione con due motivi; la societa' ha depositato controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso ("1. Violazione dei principi generali in materia di effetto devolutivo dell'appello e violazione e falsa applicazione del "D.Lgs." 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 53 in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4"), l'Agenzia censura la sentenza impugnata per avere ritenuto inammissibili i motivi di appello dell'ufficio, per difetto di specificita', in quanto l'ufficio si era limitato a richiamare l'esposizione svolta nel giudizio di

primo grado, senza considerare che, per unanime giurisprudenza di merito, nelle cause d'impugnazione di un atto impositivo, il requisito della specificita' dei motivi di appello dell'A.F. e' soddisfatto merce' la sola riproposizione del contenuto dell'avviso di accertamento impugnato e annullato dal primo giudice.

1.1. Il motivo e' fondato.

Con riferimento alla specificita' dei motivi d'appello nel contenzioso fiscale, e' utile richiamare il saldo indirizzo di questa sezione tributaria (Cass. 20/01/2017, n. 1461), secondlo cui: "In tema di contenzioso tributario, e' inammissibile, per difetto di specificita' dei motivi, l'atto di appello che, limitandosi a riprodurre le argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado, senza il minimo riferimento alle statuizioni di cui e' chiesta la riforma, non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico-giuridico della sentenza impugnata".

Analoghi concetti sono stati successivamente ripresi dalla Corte che, a sezioni unite (Cass. sez. un. 16/11/2017, n. 27199), ha composto i contrasti giurisprudenziali che erano insorti sulla corretta esegesi dei contenuti minimi dell'atto d'appello, in seguito alla novella del 2012, che ha riscritto gli articoli 342 e 434 c.p.c., ossia sulla differente "latitudine devolutiva" dell'appello, alternativamente qualificato come revisio prioris instantiae o come novum iudicium.

Le sezioni unite hanno affermato che: "Gli articoli 342 e 434 c.p.c., nel testo formulato dal Decreto Legge n. 83 del 2012, conv. con modif. dalla L. n. 134 del 2012, vanno interpretati nel senso che l'impugnazione deve contenere, a pena di inammissibilita', una chiara individuazione delle questioni e dei punti contestati della sentenza impugnata e, con essi, delle relative doglianze, affiancando alla parte volitiva una parte argomentativa che confuti e contrasti le ragioni addotte dal primo giudice, senza che occorra l'utilizzo di particolari forme sacramentali o la redazione di un progetto alternativo di decisione da contrapporre a quella di primo grado, tenuto conto della permanente natura di "revisio prioris instantiae" del giudizio di appello, il quale mantiene la sua diversita' rispetto alle impugnazioni a critica vincolata".

Sulla scia delle sezioni unite, recentemente (Cass. 20/12/2018, n. 32954) questa sezione e' tornata sull'argomento della specificita' dei motivi d'appello, con riferimento al giudizio tributario, ed ha precisato 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 dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53 secondo lil quale il ricorso in appello deve contenere "i motivi specifici dell'impugnazione" e non gia' "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, piu' volte applicato quando all'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni e argomentazioni poste a sostegno della legittimita' del proprio operato in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimita' dell'avviso di accertamento annullato, vale, in pari misura, nel caso in cui sia la parte privata 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 (tra le molte, 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). E' invero necessario, in coerenza con quanto statuito dalle Sezioni Unite (Sez. U, n. 27199 del 16/11/2017) con riguardo agli articoli 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, sicche' alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata siano contrapposte quelle dell'appellante in vista della critica, e confutazione, delle ragioni del primo giudice. Cio' non significa, peraltro, che la mera riproposizione delle originarie argomentazioni non assolva a tale requisito: il dissenso, infatti, puo' 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, sicche' essi risultano ricavabili, in termini inequivoci e univoci seppure per implicito, dall'intero atto d'impugnazione.".

Nella specie, la C.T.R. non si e' uniformata ai principi di diritto dianzi citata e, incorrendo in un error in procedendo, ha dichiarato inammissibili, per difetto di specificita', li motivi d'appello dell'Agenzia, la quale, nel riproporre nel giudizio di gravame le medesime ragioni esposte dinanzi al primo giudice a sostegno della legittimita' dell'atto impositivo, in sostanza, aveva legittimamente devoluto alla Commissione regionale il riesame, nel merito, dell'intera causa.

2. Con il secondo motivo ("Violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 19 in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3"), l'Agenzia premette che la questione giuridica da esaminare attiene all'indetraibilita' - secondo la prospettiva erariale - da parte di (---) S.p.a., dell'IVA relativa alla consulenza resa da (---) alla (---) S.p.a. circa la fattibilita' di un'operazione di LBO. L'ufficio censura la sentenza impugnata per non avere compreso che i costi per il servizio di consulenza sostenuti da (--) S.p.a. e "ribaltati" su (---) S.r.l., oggi (---) S.p.a., erano inerenti alla sfera imprenditoriale delle societa' ((---) S.p.a. e Trident) che intendevano investire nell'operazione di LBO, in quanto strumentali alle loro attivita' di investimento, mentre erano estranei alla sfera di attivita' di (---), che fungeva da mera "societa' veicolo" nell'operazione straordinaria diretta all'acquisizione della societa' target (---).

2.1. Il motivo e' inammissibile.

Costituisce ius receptum, cui il Collegio aderisce, il principio di diritto per il quale: "Ove il giudice, dopo avere dichiarato inammissibile una domanda, un capo di essa o un motivo d'impugnazione, in tal modo spogliandosi della "potestas iudicandi", abbia ugualmente proceduto al loro esame nel merito, le relative argomentazioni devono ritenersi ininfluenti ai fini della decisione e, quindi, prive di effetti giuridici con la conseguenza che la parte soccombente non ha l'onere ne' l'interesse ad impugnarle, essendo invece tenuta a censurare soltanto la dichiarazione d'inammissibilita' la quale costituisce la vera ragione della decisione" (Cass. 16/06/2020, n. 11675).

In questa vicenda tributaria, l'Agenzia, la quale con il primo motivo del ricorso ha fatto valere la nullita' della sentenza a causa di un error in procedendo, non ha alcun interesse a criticare, nel merito, la sentenza d'appello, in quanto la C.T.R., allorche' e' passata ad esaminare i profili meritali della controversia, nonostante la preventiva declaratoria d'inammissibilita' dei motivi di appello, si era ormai spogliata della potestas iudicandi.

3. Ne consegue che, accolto il primo motivo del ricorso e dichiarato inammissibile il secondo motivo, la sentenza e' cassata, in relazione al primo motivo, con rinvio alla C.T.R. della Puglia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo del ricorso, dichiara inammissibile il secondo motivo, cassa la sentenza impugnata, in relazione al primo motivo e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza