Sentenza del 05/09/2022 n. 26007 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'AGENZIA DELLE ENTRATE provvide a notificare a G.R. alcuni avvisi di accertamento, oltre alla successiva cartella di pagamento ed al ruolo, per riprese conseguenti a maggiori imposte sui redditi di impresa ed I.V.A. relative agli anni di imposta 2005 e 2006.

2. Il contribuente impugnò detti provvedimenti innanzi alla C.T.P. di Milano la quale, con sentenza 126/25/12, accolse parzialmente i ricorsi.

3. Avverso tale decisione G.R. propose appello innanzi alla C.T.R. della Lombardia che, con sentenza n. 153/42/2013 del 7.11.2013, confermò la gravata decisione, rigettando il gravame, relativamente alle doglianze afferenti alla dedotta intervenuta decadenza dell'Ufficio dal potere impositivo e dichiarando inammissibili tutti i residui motivi di appello per difetto di specificità.

3. Avverso la decisione della C.T.R. G.R. ha quindi proposto ricorso per cassazione, affidato ad undici motivi; si è costituita, con controricorso, l'AGENZIA DELLE ENTRATE.

4. La causa è stata quindi calendarizzata per l'odierna udienza pubblica, fissata - in assenza di richiesta di trattazione in presenza - in modalità non partecipata del D.L. n. 137 del 2020, ex art. 23, comma 8-bis, in prossimità della quale, tanto il ricorrente, quanto la Procura Generale hanno depositato, rispettivamente, memoria ex art. 378 c.p.c., e conclusioni scritte.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5), della violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, nella misura in cui la C.T.R. ha confermato la legittimità dell'avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2005 (notificato il 20 giugno 2011), nonostante l'intervenuta decadenza dell'Ufficio dal potere impositivo (in data 31 dicembre 2010), avendo i giudici di appello omesso l'esame di fatti decisivi per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti. In specie, la difesa del contribuente lamenta che la C.T.R. sarebbe incorsa in errore, per avere ritenuto operante, nella specie, l'istituto del raddoppio dei termini ex art. 43 cit., con conseguente assunta tempestività della notifica (in realtà tardiva) dell'avviso di accertamento in questione, senza avere tenuto conto (a) dell'intervenuta autotutela da parte dell'Ufficio, con riduzione dell'importo dell'imposta oggetto di ripresa al di sotto della soglia della rilevanza penale, nonchè (b) delle molteplici circostanze addotte da esso G. e che dimostrerebbero l'uso "pretestuoso della notitia criminis" (cfr. ricorso, p. 20) da parte dell'Ufficio, per beneficiare del più ampio termine in questione.

1.1. Il motivo è - sotto diversi profili - inammissibile.

1.2. Invero, in tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini previsto del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3, nei testi applicabili ratione temporis, presuppone unicamente l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.c., per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000, e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte Cost. nella sentenza n. 247 del 2011, sicchè, ove il contribuente denunci il superamento dei termini di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, deve contestare la carenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, non potendo mettere in discussione la sussistenza del reato il cui accertamento è precluso al giudice tributario (Cass., Sez. 5, 2.7.2020, n. 13481, Rv. 658111-01). E' stato inoltre chiarito che la soglia di rilevanza penale di cui del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, nel testo vigente ratione temporis, relativo al raddoppio dei termini per l'accertamento, va valutata con riferimento al momento in cui è stata commessa la violazione ed effettuato l'accertamento, non rilevando che, successivamente, a seguito dell'annullamento di una parte della pretesa tributaria, sia venuta meno la soglia di punibilità e conseguentemente l'obbligo di denuncia penale, salvo che, in linea con quanto affermato dalla sentenza n. 247 del 2011 della Corte costituzionale, l'Amministrazione finanziaria abbia fatto un uso pretestuoso o strumentale della disposizione, al solo fine di fruire, ingiustificatamente, di un più ampio termine.

1.3. Orbene, la C.T.R., coerentemente a tali principi, ha ritenuto sussistenti gli estremi per l'applicazione del raddoppio dei termini ex art. 43 cit. a fronte della astratta ricorrenza del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4 (come comprovato dalla "comunicazione di notizia del reato...di data 25-2-2011, inoltrata alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Milano") nonchè dell'irrilevanza della sopravvenuta adozione, da parte dell'Ufficio, di provvedimenti di annullamento in autotutela di gran parte dell'imposta ("proprio per la loro successione temporale rispetto all'epoca della comunicazione della notizia di reato").

1.5. Sennonchè, tanto rilevato e premesso, osserva il Collegio come il motivo, sì come articolato, si presenta anzitutto inammissibile per difetto di specificità ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, per non risultare indicato in ricorso - nel silenzio della impugnata decisione sul punto, la quale analizza solo (per accoglierla) la doglianza del G. relativa alla omessa presentazione della dichiarazione dei redditi (cfr. p. 2, quartultimo cpv.) - se, come e quando le circostanze e le argomentazioni difensive indicate alle pp. 22 ss. del ricorso medesimo, volte a dimostrare l'asserita arbitrarietà della condotta dell'Ufficio, furono effettivamente allegate nei precedenti gradi di giudizio. A quanto precede aggiungasi che parte ricorrente fa altresì riferimento a varia documentazione, prodotta in allegato al ricorso di primo grado, dimostrativa della insussistenza delle condizioni per l'operatività del raddoppio dei termini ex art. 43 cit., e non considerata dalla C.T.R., senza tuttavia chiarire - nel silenzio della gravata decisione sul punto ed al fine di integrare il requisito di specificità del mezzo, ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6 - quali furono le specifiche difese svolte, in proposito, nei precedenti gradi di lite (Cass., Sez. 5, 21.5.2019, n. 13625, Rv. 653996-01, nonchè Cass., Sez. 6-3, 28.9.2016, n. 19048, Rv. 642130-01 e Cass., Sez. 3, 26.6.2018, n. 1.6812, Rv. 649421-01. Cfr. anche C.E.D.U., sentenza 28 ottobre 2021, Succi ed altri c Italia, nn. 55064/11, 37781/13 e 26049/14).

1.6. Sotto altro, ma concorrente aspetto, il motivo appare altresì inammissibile, in quanto mira ad una valutazione dei fatti sottesi alla ricorrenza degli estremi per applicare il raddoppio dei termini ex art. 43 cit., diversa ed alternativa da quella compiuta dalla C.T.R., senza che, tuttavia, gli elementi addotti assumano carattere di decisività rispetto ai principi applicabili in materia e di cui si è dato conto poc'anzi (arg. da Cass., Sez. U., 27.12.2019, n. 34476, Rv. 656492-03).

2. Con il secondo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4), la violazione e falsa applicazione dell'art. 101 c.p.c., comma 2, per avere la C.T.R. "posto a fondamento della sua decisione una questione (i.e. il difetto di specificità dei motivi di appello) non sollevata dalla Parte senza concedere i termini di dto previsti dall'art. 101, per la prospettazione di apposite deduzioni difensive" (cfr. ricorso, p. 31, cpv.).

2.1. Il motivo è infondato.

2.2. Ed infatti, l'obbligo del giudice di stimolare il contraddittorio sulle questioni rilevate d'ufficio, stabilito dall'art. 101 c.p.c., comma 2, non riguarda le questioni - quale quella in esame, concernente il rispetto del dettato del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 - di diritto ma quelle di fatto, ovvero miste di fatto e di diritto, che richiedono non una diversa valutazione del materiale probatorio bensì prove dal contenuto diverso rispetto a quelle chieste dalle parti ovvero un'attività assertiva in punto di fatto e non già solo mere difese (Cass., Sez. 2, 19.1.2022, n. 1617, Rv. 663636-01).

3. Con il terzo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5), la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, per avere la C.T.R. erroneamente dichiarato i motivi di appello - diversi da quello concernente l'intervenuta decadenza dell'Ufficio dal potere impositivo - inammissibili per difetto di specificità.

3.1. La censura - la quale disvela un error in procedendo, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - è inammissibile.

3.2. Dalla lettura della gravata decisione (cfr. p. 1, penultimo cpv. e 2, terzo cpv.) emerge che la C.T.R. ha ritenuto i motivi di appello inammissibili per avere il G. "proceduto alla mera riproposizione... delle deduzioni già mosse nel giudizio di primo grado... l'onere di specificazione dei motivi di appello esige che la manifestazione volitiva dell'appellante indirizzata ad ottenere una siffatta riforma, trovi un supporto argomentativo idoneo da un lato a consentire di individuare con certezza le statuizioni investite dal gravame...e d'altro lato di contrastare la motivazione della pronuncia impugnata mediante la contrapposizione di diverse ragioni a quelle poste a sostegno della decisione, ovvero mediante l'indicazione degli errori in essa riscontrabili".

3.3. E' ormai consolidato nella giurisprudenza di questa Corte il principio per cui gli artt. 342 e 434 c.p.c., nel testo formulato dal D.L. n. 83 del 2012, conv. con modif. dalla L. n. 134 del 2012, come - per quanto in questa sede interessar del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, vanno interpretati nel senso che l'impugnazione deve contenere, a pena di inammissibilità, 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 diversità rispetto alle impugnazioni a critica vincolata (Cass., Sez. U., 16.11.2017, n. 27199, Rv. 645991-01).

3.4. Sennonchè, ove - come nella specie - censuri la statuizione di inammissibilità, per difetto di specificità, dei motivi di appello, il ricorrente ha l'onere di precisare, nel ricorso, le ragioni per cui ritiene erronea tale statuizione e sufficientemente specifici, invece, i motivi di gravame sottoposti al giudice d'appello, riportandone il contenuto nella misura necessaria ad evidenziarne la pretesa specificità, non potendo limitarsi a rinviare all'atto di appello; ed infatti, l'esercizio del potere di diretto esame degli atti del giudizio di merito, riconosciuto al giudice di legittimità, ove sia denunciato un error in procedendo, presuppone in ogni caso l'ammissibilità del motivo di censura, onde il ricorrente non è dispensato dall'onere di specificare il contenuto della critica mossa alla sentenza impugnata, indicando anche puntualmente i fatti processuali alla base dell'errore denunciato, dovendo tale specificazione essere contenuta, a pena d'inammissibilità, nello stesso ricorso per cassazione, per il principio di autosufficienza di esso (arg. da Cass., Sez. 1, 6.9.2021, n. 24048, Rv. 662388-01).

3.5. Il principio è stato anche recentemente affermato da questa Corte con riferimento alle ricadute, sul giudizio di legittimità, delle indicazioni fornite dalla sentenza C.E.D.U. del 28 ottobre 2021 (causa Succi ed altri c/Italia): la deduzione della questione dell'inammissibilità dell'appello, a norma dell'art. 342 c.p.c. (nella specie in esame, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53), integrante error in procedendo, che legittima l'esercizio, ad opera del giudice di legittimità, del potere di diretto esame degli atti del giudizio di merito, presuppone pur sempre l'ammissibilità del motivo di censura, avuto riguardo al principio di specificità di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 6, che deve essere modulato, in conformità alle indicazioni della richiamata pronunzia, secondo criteri di sinteticità e chiarezza, realizzati dalla trascrizione essenziale degli atti e dei documenti per la parte d'interesse, in modo da contemperare il fine legittimo di semplificare l'attività del giudice di legittimità e garantire al tempo stesso la certezza del diritto e la corretta amministrazione della giustizia, salvaguardando la funzione nomofilattica della Corte ed il diritto di accesso della parte ad un organo giudiziario in misura tale da non inciderne la stessa sostanza (Cass., Sez. L, 4.2.2022, n. 3612, Rv. 663837-01).

3.6. Neppure appare deporre in senso contrario Cass., Sez. U, 18.3.2022, n. 8950, Rv. 664409-01, la quale si limita a ribadire che il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione non può tradursi in un ineluttabile onere di integrale trascrizione degli atti e documenti posti a fondamento del ricorso, insussistente laddove nel ricorso sia puntualmente indicato il contenuto degli atti richiamati all'interno delle censure, e sia specificamente segnalata la loro presenza negli atti del giudizio di merito: premesso, infatti, che in quell'occasione la questione del difetto di autosufficienza riguardava non già atti processuali ma i documenti sottesi ai motivi di ricorso, (a) il cui contenuto era stato, tuttavia, puntualmente richiamato all'interno delle censure, (b) "individuandoli in modo sufficientemente chiaro e nei termini in cui già erano stati richiamati nella sentenza di merito, nonchè riportandone alcuni estratti" (cfr. motivazione, p. 8, penultimo cpv.) e che, nel respingere l'eccezione di inammissibilità di quel ricorso le Sezioni Unite non hanno fatto altro che applicare un orientamento di questa Corte (cfr., ex multis, Cass., Sez. 1, n.

7.3.2018, 5478, Rv. 647747-01) consolidatosi già anteriormente all'intervento della Corte E.D.U. del 28 ottobre 2021 (causa Succi e altri c/Italia), nondimeno osserva il Collegio come è dalla stessa motivazione di quest'ultima pronunzia (p. 110) che si trae conferma della necessità che la Corte di legittimità, leggendo il ricorso nella sua globalità, debba poter "comprendere l'oggetto della controversia, così come il contenuto delle critiche che dovrebbero giustificare la cassazione della decisione impugnata", senza, dunque, fare riferimento ad elementi esterni (quali gli allegati al ricorso).

3.6.1. Il che, in ultima analisi, implica che modulando il principio di specificità ed autosufficienza del ricorso per cassazione ex art. 366 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 6 (alla cui stregua il giudice di legittimità deve essere messo nelle condizioni di comprendere l'oggetto della controversia ed il contenuto delle censure senza dover scrutinare autonomamente gli atti di causa) in conformità alle indicazioni provenienti dalla Corte di Strasburgo e, dunque, secondo criteri di sinteticità e chiarezza, occorre pur sempre che all'interno del ricorso siano richiamati, sia pure in termini essenziali e per la parte d'interesse, gli atti ed i documenti sottesi alle censure svolte (Cass., Sez. 3, 14.3.2022, n. 8117, Rv. 664252-01), non essendo sufficiente a soddisfare il requisito ineludibile dell'autonomia del ricorso per cassazione (fondato sulla idoneità del contenuto delle censure a consentire la decisione), il rinvio - in assenza di (trascrizione integrale o parziale ovvero, quantomeno, di tale) sintesi contenutistica - agli atti allegati e contenuti nel fascicolo di parte (Cass., Sez. 1, 1.3.2022, n. 6769, Rv. 664103-01).

3.7. Tali principi non risultano smentiti, invero, da Cass., Sez. 5, 20.12.2018, n. 32954, Rv. 652142-01) per 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 del 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: (a) in tanto, perchè il principio si pone "a valle" della questione preliminare di ammissibilità nei termini innanzi precisati - del motivo di ricorso per cassazione; (b) quindi, giacchè, in quel caso (cfr. p. 4 della motivazione, penultimo cpv., sub p. 3.2), l'atto di appello fu integralmente trascritto, ai fini dell'autosufficienza della censura; (c) infine, poichè, nella specie, è lo stesso ricorrente ad evidenziare che "il ricorso di primo grado è notevolmente differente da quello di appello e di certo non ne rappresenta una mera riproduzione" (cfr. ricorso, p. 36) - con il che la trascrizione dei motivi di appello appare ancor più necessaria. 3.8. Consegue da quanto precede che la mancata trascrizione, in ricorso, dei motivi di appello sottoposti al vaglio della C.T.R. ovvero, quantomeno, dei termini essenziali in cui essi furono proposti preclude, già in astratto, qualsivoglia delibazione del motivo, carente di specificità.

4. Restano assorbiti i restanti motivi di ricorso.

5. Il ricorso va, pertanto rigettato nei termini di cui in motivazione, con la condanna di G.R. al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo. Nulla va, invece, disposto al

riguardo nei rapporti tra il ricorrente e l'EQUITALIA NORD S.P.A., in persona del legale rappresentante p.t., non essendosi quest'ultima costituita e non avendo svolto attività difensiva.

P.Q.M.

La Corte rigetta i primi tre motivi di ricorso, con assorbimento dei restanti. Per l'effetto, condanna G.R. al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in complessivi Euro 5.600,00 (cinquemilaseicento/00) per compenso professionale, oltre spese prenotate a debito. Nulla dispone in ordine alle spese del presente grado di lite nei rapporti tra G.R. e VEQUITALIA NORD S.P.A., in persona del legale rappresentante p.t. Dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente G.R., dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Civile Tributaria, il 4 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 settembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza