

Sentenza del 10/01/2024 n. 988 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A., quale socio della società "6OK di B.B. e C.C. s.n.c." impugnava l'avviso con cui l'Agenzia delle Entrate accertava, ai fini dell'imposta di registro relativo all'atto di cessione di azienda per notar D.D. del 25 luglio 2005, il valore di avviamento in Euro 1.063.680,00 ed un realizzo di fondi morti per Euro 266.807,00 per un prezzo complessivo di cessione di Euro 1.330,187, a fronte del prezzo di cessione dichiarato nel rogito in Euro 100.000,00.

La CTP di Sa. respingeva il ricorso, con sentenza che veniva gravata dal contribuente.

La Commissione tributaria regionale della Liguria respingeva l'appello del contribuente, confermando la prima decisione.

E.E., nella qualità di socio della menzionata società, cancellata dal registro delle imprese l'11.01.2011, ha proposto, sulla base di quattro doglianze, ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Liguria n. 233 del 5.02.2015 richiamando la decisione di prime cure e reputando la legittimità dell'avviso alla luce del prezzo di affitto dell'azienda e della ubicazione del compendio aziendale.

2. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del primo, del secondo e del terzo motivo.

Motivi della decisione 1. Con il primo articolato motivo, si denuncia l'omesso esame dei motivi di appello relativi alla esatta individuazione dell'oggetto del contratto di cessione di azienda tra "6OK di F.F. e E.E. " e la società Parfid, consistente, secondo la prospettazione del ricorrente, esclusivamente nell'attività di pizzeria e non comprensivo anche del complesso alberghiero che ha formato oggetto, invece, di una successiva vendita tra la società Parfid e la G.E.O. srl, oggetto desumibile, sempre ad avviso dell'E.E. dall'elenco dei beni mobili trasferiti (di cui vi è trascrizione nel ricorso); nonché l'omesso esame della esatta individuazione dell'oggetto del contratto di affitto, attraverso il quale la 6OK avrebbe locato la pizzeria ed il complesso immobiliare sul quale la società Parfid si impegnava a svolgere opere edilizie non meglio precisate; il ricorrente denuncia altresì l'omesso esame del motivo con cui si denunciava l'irrelevanza dell'accertamento con adesione formalizzata dalla società G.E.O., in quanto il contratto dalla stessa concluso concerneva un oggetto diverso da quello che aveva formato oggetto del primo contratto. Ancora, il ricorrente lamenta l'omesso esame del motivo di gravame relativo alla determinazione dell'avviamento e della congruità del prezzo di cessione, assumendo che l'azienda ceduta - una pizzeria che negli anni immediatamente precedenti aveva subito perdite economiche - non

presentava alcuna caratteristica della nuova struttura realizzata dalla società Parfid, sostenendo che dall'analisi del conto economico emerge che l'azienda ceduta era in realtà priva del valore di avviamento.

2. Infine si deduce l'omesso esame del motivo di appello con cui denunciava il vizio di estrapetizione della pronuncia di primo grado, laddove l'aveva censurata nella parte in cui si affermava che erano stati posti i essere due atti: un atto di cessione del compendio immobiliare ed un atto di cessione dell'azienda, ancorché l'ente finanziario non avesse giammai contestato l'esistenza di un collegamento negoziale tra la cessione di immobile e la cessione di azienda, non avendo sottoposto a tassazione la cessione dell'immobile; lamenta ancora l'omesso esame in merito alla definitività della determinazione del valore di cessione per omessa contestazione al coobbligato.

3. Con la seconda censura si lamenta - ai sensi dell' art. 360 ,primo comma, n.5) c.p.c. - l'omesso esame circa fatti decisivi per il giudizio che sono stati oggetto di discussione tra le parti, quale l'oggetto del contratto di compravendita e l'oggetto del contratto di affitto sopra richiamato, assumendo non potersi applicare il principio della doppia conforme, in quanto le sentenze si fonderebbero su motivazioni difformi.

4. Con il terzo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione dell' art. 132 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato incomprensibilmente respinto l'appello dal giudice di secondo grado, in totale assenza di motivazione, che si è limitata a richiamare genericamente quanto contenuto nella pronuncia di primo grado.

5. Con il quarto motivo, si denuncia violazione dell' art. 43 D.P.R. del 29.09.1973,n. 600 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado della mancata sottoscrizione dell'atto impositivo da parte di soggetto in possesso dei requisiti di legge con la conseguente nullità dell'avviso di accertamento.

6. Il terzo motivo è fondato per quanto di ragione, derivandone l'assorbimento dei restanti motivi, ad esclusione dell'ultimo che si rivela inammissibile per le ragioni che saranno esposte.

6.1 Come è noto l'art. 36, comma 2, nn. 2, 3 e 4, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , sulla falsariga dell'art. 132, secondo comma, nn. 3 e 4, cod. proc. civ. (nel testo antecedente alla modifica apportata dall' art. 45 , comma 17, della legge 18 giugno 2009, n. 69), dispone che: "La sentenza deve contenere: (...) 2) la concisa esposizione dello svolgimento del processo; 3) le richieste delle parti; 4) la succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto; (...)";

6.2 Ora, è pacifico nel rito civile (ma con argomentazioni estese anche al rito tributario) che, in tema di contenuto della sentenza, la concisa esposizione dello svolgimento del processo e dei fatti rilevanti della causa non costituisce un elemento meramente formale, bensì un requisito da apprezzarsi esclusivamente in funzione dell'intelligibilità della decisione e della comprensione delle ragioni poste a suo fondamento, la cui assenza configura motivo di nullità della sentenza quando non sia possibile individuare gli elementi di fatto considerati o presupposti nella decisione (tra le tante: Cass., Sez. 5^a, 10 novembre 2010, n. 22845 ; Cass., Sez. 6^a-5, 20 gennaio

2015, n. 920; Cass., Sez. 6[^] - 5, 13 dicembre 2016, nn. 25522 e 25523; Cass., Sez. 5[^], 18 dicembre 2019, n. 33602 ; Cass., Sez. 5[^], 5 giugno 2020, n. 10700 ; Cass., Sez. 5[^], 4 dicembre 2020, n. 27804 ; Cass., Sez. 1[^], 18 aprile 2023, n. 10306);

6.3 Nella specie, in base al tenore della sentenza impugnata, si evince che il giudice del gravame: a) rinviava per relationem alla decisione di prime cure "che dichiarava di condividere"; b) sintetizzava la motivazione con riferimento al valore di avviamento dell'azienda, come rettificato dall'Agenzia, richiamando il corrispettivo del contratto di locazione tra 6OK e la società Parfid, e alla stregua della ubicazione del compendio aziendale, ritenendo "difficilmente ipotizzabile un prezzo di vendita inferiore a quello indicato dalla CTP".

6.4 Ne discende che la motivazione della sentenza impugnata è intrinsecamente compromessa da una carente esposizione delle ragioni giustificatrici del rigetto dell'appello. Per costante giurisprudenza, invero, la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza impugnata, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poiché intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 30 aprile 2020, n. 8427 ; Cass., Sez. 6[^] - 5, 15 aprile 2021, n. 9975; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2022, n. 37344 ; Cass., Sez. 5[^], 18 aprile 2023, n. 10354).

Nella fattispecie, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente", atteso che la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall' art. 111 , sesto comma, Cost. (tra le tante: Cass., Sez. 1[^], 30 giugno 2020, n. 13248 ; Cass., Sez. 6[^]-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6[^] - 5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5[^], 13 aprile 2021, n. 9627 ; Cass., Sez. 6[^]-5, 24 febbraio 2022, n. 6184; Cass., Sez. 5[^], 18 aprile 2023, n. 10354).

Nella specie, non si può ritenere che la sentenza impugnata sia sufficiente o coerente sul piano della logica giuridica, contenendo un'inadeguata illustrazione delle ragioni sottese al rigetto dell'appello, che è stato inidoneamente giustificato con un'analisi decontestualizzata, per genericità e astrattezza, delle censure mosse dall'appellante alla pronuncia di prime cure, non essendo intellegibili i concreti riferimenti delle considerazioni espresse in punto di diritto alle circostanze accertate in punto di fatto, tant'è che nemmeno si comprende se l'oggetto del contratto attinto dall'avviso sia stata l'attività di pizzeria ovvero il complesso alberghiero. Così, pur asserendo che "come ampiamente enucleato nella decisione della CTP considerazioni che questo collegio condivide pienamente, l'importo di 390.000,00, è stato assunto in riferimento al canone annuo pattuito", la sentenza impugnata non dà alcuna contezza in motivazione dell'adeguatezza del valore di avviamento rettificato dall'Agenzia, per cui, si può ritenere che la scarsa motivazione del decusum non raggiunge la soglia del minimo costituzionale.

7. L'ultima censura è inammissibile, in quanto che presuppone la proposizione delle relative questioni già nella fase di merito, in primis, nel giudizio di prime cure. Il ricorrente che proponga una questione ha l'onere di allegare l'avvenuta deduzione della questione nel giudizio di appello

ed anche di indicare in quale atto processuale del giudizio precedente, in modo da consentire alla corte l'accertamento ex actis della veridicità di tale asserzione prima di esaminare nel merito la questione stessa (Cass. del 22/03/2022, n. 9211 ; Cass. del 01/02/2018, n. 2529 ; Cass. del 5.07.2017, n. n. 16502 in motiv; Cass. del 15/11/2016 , n. 23199 ; Cass. 6.05.12016, n. 9138). Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, difatti, i motivi del Ricorso per Cassazione devono investire, a pena d'inammissibilità, questioni che siano già comprese nel tema del decidere del giudizio d'appello, non essendo prospettabili per la prima volta in sede di legittimità questioni nuove o nuovi temi di contestazione non trattati nella fase di merito, tranne che non si tratti di questioni rilevabili d'ufficio (v. Cass. Sez. 3, 09/01/2002 n. 194 ; più di recente, v. Cass. Sez. 6 - 1, 09/07/2013 n. 17041 ; n. 25319/2017 ; n. 907/2018). In materia di Ricorso per Cassazione, la parte non può mutare - salvo che tale esigenza origini dalla sentenza impugnata - la posizione assunta nel giudizio di appello, attraverso il proprio atto introduttivo o difensivo, per sostenere un motivo di ricorso, giacché, diversamente, si consentirebbe tanto all'appellante di modificare, in un successivo grado di giudizio, il contenuto dell'atto di gravame ed i relativi motivi, con manifesta contraddizione rispetto alla logica che presiede l'esercizio stesso del diritto di impugnazione in appello, le cui ragioni e conclusioni vanno esposte in detta fase processuale, quanto, correlativamente, all'appellato, di mutare le proprie difese rispetto a quelle svolte nell'atto di costituzione (Cass. 2033/2017).

8.In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza del terzo motivo e l'assorbimento dei restanti motivi e l'inammissibilità dell'ultimo, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Commissione tributaria regionale della Liguria (ora, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, ai sensi dell' art. 1 , comma 1, lett. a, della legge 31 agosto 2022, n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il terzo motivo per quanto di ragione e dichiara l'assorbimento dei restanti motivi, dichiarato inammissibile l'ultimo;

cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza

