

## SENTENZA 7233/2015 SEZ. V CASSAZIONE

Testo:

Ritenuto in fatto

1. L'Agenzia delle entrate di Pescara emetteva l'avviso di liquidazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale n. 55957 2005, nei confronti della società --- SRL, di M. C. e della società H.G. SRL, e l'avviso di accertamento n. --- ai fini IVA nei confronti della società --- SRL per l'anno di imposta 2001.

I due atti erano separatamente impugnati ed i relativi giudizi venivano riuniti dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pescara che rigettava i ricorsi con la sentenza n. 205/03/06, avverso la quale proponeva appello la --- SRL.

Con sentenza n. 162/09/09, depositata il 07.10.09 e non notificata, la Commissione Tributaria dell'Abruzzo lo respingeva.

2. Con tale decisione il giudice di secondo grado affermava che doveva ritenersi formato il giudicato interno sulla legittimità dell'avviso di liquidazione delle imposte indirette relative alla cessione di azienda dalla H.G. SRL alla --- SRL (già V.G. SRL) e, quindi irrimediabilmente accertato che i plurimi atti negoziali compiuti dalle parti erano funzionalmente diretti a trasferire la proprietà dell'azienda alberghiera (operazione soggetta ad imposta proporzionale di registro) dalla H.G. SRL alla V.G. SRL, in quanto l'impugnazione proposta dalla --- SRL afferiva esclusivamente il recupero a tassazione dell'IVA. Concludeva quindi per la preclusione di una diversa qualificazione giuridica della complessa attività contrattuale delle parti, anche ai fini dell'applicazione dell'IVA recuperata con l'avviso di accertamento n. ---.

3. La società --- SRL ha proposto ricorso per cassazione affidato a quattro motivi, nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle entrate. Solo quest'ultima resiste con controricorso e propone ricorso incidentale affidato ad un motivo.

Considerato in diritto

1.1 Preliminarmente va dichiarato inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze. In tema di contenzioso tributario, a seguito dell'istituzione dell'Agenzia delle Entrate, divenuta operativa dal 1 gennaio 2001, si è verificata una successione a titolo particolare della stessa nei poteri e nei rapporti giuridici strumentali all'adempimento dell'obbligazione tributaria, per effetto della quale la legittimazione ad causam e ad processum nei procedimenti introdotti successivamente alla predetta data spetta esclusivamente all'Agenzia (Cass. sent. n. 22889/2006, n. 22992/2010, n. 8177/2011).

2.1. Con il primo motivo la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 56 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

A parere della ricorrente la CTR ha errato nel ritenere che si fosse formato un giudicato interno in ordine all'avviso di liquidazione delle imposte di registro, catastali ed ipotecarie, che aveva riqualificato come "cessione di azienda" i molteplici atti negoziali, in quanto l'oggetto del gravame era relativo alla intera materia del contendere in primo grado, completamente devoluta al giudice di secondo grado, ed in particolare sulla qualificazione degli atti negoziali che costituivano il presupposto della attività impositiva.

2.2. Il motivo è inammissibile.

2.3. Va rilevato infatti che il motivo è palesemente carente sotto il profilo dell'autosufficienza, in quanto la società ricorrente, nel sostenere la integrale devoluzione al giudice di secondo grado di quanto sottoposto al giudice di primo grado - in merito ad entrambi gli atti impositivi -, nonostante la specifica motivazione resa dalla CTR a fondamento della declaratoria di giudicato interno, manca di trascrivere le parti dell'atto di appello a sostegno della sua tesi e non consente alla Corte di apprezzarne la eventuale fondatezza.

In buona sostanza la ricorrente sostiene di avere impugnato implicitamente anche l'avviso di liquidazione delle imposte di registro, catastale e ipotecaria, ma non riporta i motivi di appello e non consente quindi a questa Corte di verificare se le questioni, che indica come implicite e presupposte, erano state effettivamente trattate ed in che modo.

3.1. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta plurimi vizi, accompagnati da distinti quesiti.

3.2.1. Innanzi tutto denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. in tema di disponibilità delle prove, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto, a suo dire, la CTR avrebbe errato nel fondare la decisione sulla qualificazione come "cessione di azienda" dei diversi atti negoziali, senza rivalutare tutto il materiale probatorio ai fini IVA.

3.2.2. Il motivo è inammissibile.

3.2.3. Anche in questo caso va stigmatizzata la mancanza di autosufficienza del motivo, laddove, pur affermandosi che nell'atto di appello era stata contestata "in fatto ed in diritto l'intera ricostruzione operata dall'Ufficio di Pescara volta a far emergere la presunta cessione d'azienda celata dalla sequela di atti negoziali posti in essere dai contraenti", viene omessa la trascrizione dei relativi passi per cui l'argomento risulta del tutto assertivo ed astratto e, pertanto, influente ai fini del decidere.

3.3.1. Quindi la ricorrente lamenta la omessa motivazione su un fatto decisivo e controverso e la violazione del principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato ex art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sempre dolendosi del mancato esame di quanto esposto dalla ricorrente stessa per confutare la valutazione circa la effettuazione di una cessione di azienda tramite una serie di contratti simulati.

3.3.2. Anche sotto questo profilo il motivo è inammissibile.

Nei rimarcare anche la molteplicità e contraddittorietà dei vizi proposti, va comunque richiamato quanto già esposto sub 3.2.3. vista la persistente mancanza di autosufficienza del motivo, che non indica alcuno degli argomenti o degli elementi che la parte stessa avrebbe sottoposto al giudice di secondo grado per dimostrare l'erroneità delle conclusioni raggiunte dall'erario e sui quali il giudice di appello non si sarebbe pronunciato.

4.1. Anche con il terzo motivo la ricorrente propone plurimi vizi.

Innanzi tutto la ricorrente lamenta la omessa e/o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio individuato nella illegittimità degli atti impositivi e nella infondatezza della pretesa erariale, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Quindi prospetta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 dell'art. 97 Cost. e degli artt. 1362 e 1414 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Nel corpo del motivo solleva inoltre eccezioni circa l'onere della prova dell'operazione lesiva, la motivazione adeguata dell'accertamento, l'obbligo di interpellare il contribuente e la necessità del contraddittorio.

4.2. Il motivo è accompagnato da un unico quesito ed è inammissibile sotto molteplici profili.

Nel ricordare il condiviso principio, che non appare osservato nel caso in esame, per cui "In caso di proposizione di motivi di ricorso per cassazione formalmente unici, ma in effetti articolati in profili autonomi e differenziati di violazioni di legge diverse, sostanziandosi tale prospettazione nella proposizione cumulativa di più motivi, affinché non risulti elusa la "ratio" dell'art. 366-bis cod. proc. civ., deve ritenersi che tali motivi cumulativi debbano concludersi con la formulazione di tanti quesiti per quanti sono i profili fra loro autonomi e differenziati in realtà avanzati, con la conseguenza che, ove il quesito o i quesiti formulati rispecchino solo parzialmente le censure proposte, devono qualificarsi come ammissibili solo quelle che abbiano trovato idoneo riscontro nel quesito o nei quesiti prospettati, dovendo la decisione della Corte di cassazione essere limitata all'oggetto del quesito o dei quesiti idoneamente formulati, rispetto ai quali il motivo costituisce

"illustrazione." (Cass. SS. UU. sent. n. 5624/2009), va altresì rimarcato che ancora una volta il motivo è del tutto privo di autosufficienza in quanto non indica alcuno degli elementi di fatto sui quali la motivazione della sentenza impugnata risulterebbe omessa o insufficiente, introduce questioni che appaiono come nuove (l'onere della prova dell'operazione lesiva, la motivazione adeguata dell'accertamento, l'obbligo di interpellare il contribuente e la necessità del contraddittorio), giacché da un lato non trovano riscontro ne decusum impugnato e dall'altro la mancata trascrizione dei motivi già formulati in sede di appello (e in primo grado) non consente di trarre altra conclusione.

Inoltre la ricorrente, nel proporre le doglianze relative alla interpretazione del contratto ed all'indagine circa la comune volontà delle parti, inopinatamente - sotto la veste del vizio di violazione di legge - introduce argomenti che sollecitano un riesame del merito, inammissibile in sede di legittimità e precluso dal riconosciuto giudicato interno circa la qualificazione dei molteplici atti negoziali come "cessione di azienda".

5.1. Con il quarto motivo la ricorrente lamenta la omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio nonché la violazione del principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato ex art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Secondo la ricorrente la decisione della CTR va censurata per non avere esaminato la richiesta della parte privata di non considerare come inerente all'esercizio dell'attività alberghiera e, quindi, come non annoverabile nella presunta cessione di azienda, l'atto di cessione del diritto di nuda proprietà sugli immobili da parte della H.G. SRL in favore della V.G. SRL (--- SRL), giacché tale operazione, a suo dire, era un mero investimento immobiliare estraneo, al momento, all'esercizio dell'attività di azienda nel senso di cui all'art. 2555 c.c..

5.2. Anche il quarto motivo è inammissibile.

La ricorrente non solo, ancora una volta omettendo di trascrivere i motivi di appello, propone un motivo privo di autosufficienza, ma sostanzialmente chiede una rivalutazione di merito, sulla cessione della nuda proprietà dell'albergo, incompatibile con il giudizio di legittimità e la fonda su un tema, quello dell'inerenza della cessione rispetto all'attività svolta dall'azienda alberghiera, che risulta inconferente ed estraneo al thema decidendum in ragione del giudicato interno circa gli atti ricondotti alla cessione di azienda - tra cui rientra anche la cessione della nuda proprietà dell'albergo - oltre che, apparentemente, anche nuovo.

6.1. Con l'unico motivo di ricorso incidentale la Agenzia delle entrate lamenta la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Secondo la ricorrente in via incidentale la CTR non avrebbe tenuto conto dell'eccezione sollevata in via preliminare dall'Ufficio, nell'atto di costituzione dinanzi alla stessa, circa la nullità dell'atto di appello proposto dalla parte privata per carenza di specifici motivi.

6.2. Anche questo motivo va dichiarato inammissibile per difetto di autosufficienza, in quanto la censura appare formulata in modo generico ed assertivo.

7.1. Conclusivamente, previa dichiarazione di inammissibilità del ricorso proposto contro il Ministero dell'Economia e delle Finanze, il ricorso principale ed il ricorso incidentale vanno dichiarati inammissibili su tutti i motivi.

7.2. A tale pronuncia consegue la compensazione delle spese processuali relative al giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte di cassazione:

- previa dichiarazione di inammissibilità del ricorso proposto contro il Ministero dell'Economia e delle Finanze, dichiara inammissibili su tutti i motivi il ricorso principale ed il ricorso incidentale;

- dispone la compensazione delle spese processuali del giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 15 dicembre 2014.

Depositato in Cancelleria il 10 aprile 2015