

Cass. Civ. Sez. V, Ord. 2 ottobre 2019 (Dep. 28 ottobre 2020) n. 23665. Presidente:
BRUSCHETTA. Relatore: MUCCI.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BRUSCHETTA Ernestino	Presidente
Dott. NONNO Giacomo Maria	Consigliere
Dott. CATALLOZZI Paolo	Consigliere
Dott. MUCCI Roberto	rel. Consigliere
Dott. D'AURIA Giuseppe	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso n. 21605/2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso cui è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

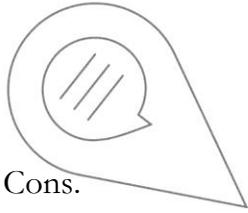
- *ricorrente* -

contro

G2 FACTORY S.R.L., in persona del legale rappresentante pro tempore, domiciliata in Roma, via Pallanza n. 33, presso lo studio dell'Avv. Marco Amore, rappresentata e difesa dagli Avv. Andrea Amatucci e Luigi Imperlino giusta procura in calce al controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 1620/03/16 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA CAMPANIA, depositata il 23 febbraio 2016;



udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 2 ottobre 2019 dal Cons.
ROBERTO MUCCI.

Svolgimento del processo

che:

1. la CTR della Campania ha dichiarato inammissibile il gravame interposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della CTP di Napoli di accoglimento del ricorso di G2 Factory s.r.l. contro il diniego di rimborso del credito IVA dell'anno 2003 per Euro 42.000,00 ai sensi della L. 23 dicembre 1994, n. 724, art. 30, comma 4, sulle società non operative, qualità contestata dalla società;
2. premesso che la CTP ha accolto il ricorso della società avendo ritenuto violato l'obbligo del contraddittorio da parte dell'ufficio, la CTR: a) ha ritenuto che quest'ultimo non aveva formulato "alcuna censura in ordine alla violazione del contraddittorio posta a fondamento della sentenza di primo grado alla luce della sentenza delle Sezioni Unite n. 19668/14, limitandosi a richiamare la L. n. 724 del 1994, art. 30 nella parte in cui (art. 4) esclude il rimborso del credito risultante dalla dichiarazione IVA a favore di società non operative. (...) Nel caso in esame l'Ufficio non ha fornito il calcolo posto a base del test di cui sopra (cd. test di operatività L. n. 724 del 1994, ex art. 30), impedendo, così, la verifica della dichiarata non operatività; inoltre la società G2 Factory ha dimostrato documentalmente di non aver potuto dar corso in concreto all'attività aziendale per un'oggettiva situazione di carattere straordinario, costituita dalla mancata costruzione del capannone industriale per le inadempienze del consorzio ASI (...)" (pp. 3-4 della sentenza); b) ha dichiarato, "in aggiunta a quanto statuito dal primo giudice, l'applicabilità al caso in esame del termine decadenziale di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 risultando ingiustificata l'inerzia tenuta dall'Ufficio" dopo l'accesso, cui non era seguito un provvedimento formale se non l'atto di diniego notificato dopo numerosi solleciti della società (p. 4);

3. avverso detta sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidato a quattro motivi, cui replica G2 Factory con controricorso.

Motivi della decisione

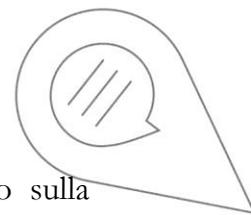
che:

4. quanto ai motivi di ricorso, 4.1. con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia nullità della sentenza per violazione degli artt. 112 e 342 c.p.c., nonché del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53: contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR, nell'atto di appello essa aveva preso esplicita posizione sul tema del rispetto del contraddittorio deducendo, da un lato, che la contribuente non aveva mai presentato l'istanza di disapplicazione ai sensi della L. n. 724 del 1994, art. 30, comma 4-bis, e, dall'altro, che l'atto impugnato era stato adottato dopo l'esame della documentazione esibita dalla parte la quale, pertanto, aveva avuto modo di instaurare il contraddittorio;

4.2. con il secondo motivo si denuncia nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57: posto che la CTP aveva accolto soltanto la doglianza della società concernente l'omessa attivazione del contraddittorio D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ex art. 37-bis (nella prospettazione della società, e comunque in base ad un principio generale), la società non aveva poi riproposto le ragioni di merito attinenti al diritto al rimborso assorbite, nè aveva proposto appello incidentale avverso quelle implicitamente o esplicitamente rigettate;

4.3. con il terzo motivo si denuncia violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, della L. n. 724 del 1994, art. 30 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis: non sussisterebbe necessità di contraddittorio nella fattispecie relativa all'istanza di rimborso, negata sul presupposto dell'assenza dei requisiti di disapplicazione della disciplina delle società non operative, in assenza dell'istanza di interpello;

4.4. con il quarto motivo si denuncia falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57: secondo il più recente orientamento di legittimità, e contrariamente a quanto affermato



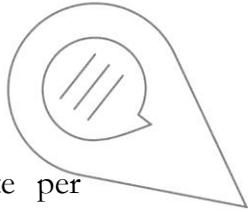
dalla CTR, i termini di esercizio del potere di accertamento non influirebbero sulla contestazione del credito esposto dal contribuente in dichiarazione;

5. il primo mezzo è manifestamente fondato;

5.1. a fronte della decisione della CTP (cfr. pp. 5-7 del controricorso) di accoglimento del ricorso della contribuente per violazione del previo contraddittorio rispetto all'adozione dell'atto impositivo, stante l'omessa "formale convocazione" della società da parte dell'ufficio - secondo un "principio generale e capitale anche dell'ordinamento tributario" ritratto dalla CTP dall'insegnamento di Sez. U, 18 settembre 2014, n. 19668 -, l'amministrazione ha opposto innanzi alla CTR la mancata presentazione da parte di G2 Factory dell'istanza di interpello antielusivo ai sensi della L. n. 724 del 1994, art. 30 e comunque l'avvenuta attivazione in concreto del contraddittorio in virtù dell'esame condotto sulla documentazione esibita dalla società prima dell'adozione dell'atto impugnato (come risulta dalla riproduzione dell'atto di appello alle pp. 8-9 del ricorso): tanto è sufficiente ad escludere all'evidenza la rilevata aspecificità del gravame, dovendosi per il resto ribadire il principio secondo cui "Nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 preleggi, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione" (Sez. 5, 15 gennaio 2019, n. 707; si v. anche Sez. 6-5, 24 agosto 2017, n. 20379);

5.2. è poi agevole rilevare dalla motivazione spesa dalla CTR l'evidente ultrapetizione in cui essa è incorsa laddove ha ritenuto rilevante il profilo del cd. test di operatività;

5.3. ciò posto, è opportuno osservare, in via generale, come il radicale assunto della CTP non abbia base positiva, né di diritto vivente: in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali va infatti richiamata Sez. U, 9 dicembre 2015, n. 24823 la



quale afferma, per gli accertamenti a fini IRPEG e IRAP, che non sussiste per l'amministrazione finanziaria alcun obbligo di contraddittorio endoprocedimentale per i detti accertamenti, assoggettati esclusivamente alla normativa nazionale, vertendosi in ambito di indagini cd. a tavolino; puntualizzano poi le Sezioni Unite che "l'amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati" (e dunque per l'IVA, come nella specie), mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito";

5.4. per completezza va ancora rammentato, con riferimento alla *ratio* riportata retro, punto 2 sub b), che, qualora il giudice definisca completamente la causa - come nel caso in esame - con una pronuncia in rito, si spoglia della *potestas indicandi*, con la conseguenza che la statuizione resa anche sul merito della medesima controversia si appalesa meramente apparente trattandosi di motivazione ad *abundantiam* (Sez. 6-5, 19 dicembre 2017, n. 30393; conf. Sez. 3, 20 agosto 2015, n. 17004; si v. anche Sez. U, 27 novembre 2019, n. 31024 e Sez. U, 30 ottobre 2013, n. 24469);

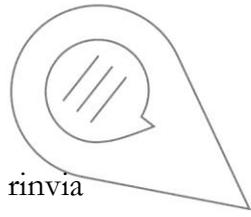
6. dall'accoglimento del primo motivo, nei sensi suesposti, consegue l'assorbimento dei restanti mezzi.

7. In conclusione, la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla CTR della Campania che, in diversa composizione, procederà a nuovo esame attenendosi ai principi surrichiamati e provvederà anche sulle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 2 ottobre 2019.



Fallimenti e Società.it