

Civile Ord. Sez. 5 Num. 20315 Anno 2021

Presidente: TRISCARI GIANCARLO

Relatore: SUCCIO ROBERTO

Data pubblicazione: 15/07/2021

ORDINANZA

1967
/ 2021

sul ricorso iscritto al n. 1075/2015 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato;

- ricorrente -

Contro

SIMALCO s.r.l. unipersonale in persona del suo legale rappresentante
pro tempore rappresentata e difesa giusta delega in atti dall' avv. Paolo
Valerio De Vito e con domicilio eletto in Roma presso il ridetto difensore
in via A. Gramsci n. 36;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n.
3304/38/14 depositata il 19/05/2014, non notificata;

Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 26/02/2021 dal Consigliere Roberto Succio;

Rilevato che:

- con la sentenza impugnata la CTR capitolina in accoglimento dell'appello proposto dalla società contribuente contro la sentenza di primo grado riformava la pronuncia di prime cure e dichiarava la illegittimità dell'atto impugnato, consistente nell'avviso di accertamento per IVA, IRES e IRAP 2004;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo; resiste con controricorso la SIMALCO s.r.l. unipersonale;

Considerato che:

- vanno preliminarmente affrontate le due eccezioni di inammissibilità del ricorso per cassazione svolte da parte controricorrente;
- la prima, incentrata sull'erronea indicazione della sentenza gravata, è infondata: si tratta infatti con tutta evidenza di un mero errore materiale che non provoca alcuna incertezza in ordine alla esatta individuazione del provvedimento giurisdizionale oggetto dell'impugnazione di fronte a questa Corte;
- la seconda, invece, prospetta l'esistenza del giudicato interno sulla questione relativa alla inutilizzabilità dei documenti, posta con il motivo di ricorso con il quale si denuncia la violazione e falsa applicazione ex dell'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 per avere la CTR ritenuto legittima la produzione da parte della società contribuente, comprovante l'inerenza dei costi disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria, ancorché tale documentazione non fosse stata fornita all'Ufficio che l'aveva formalmente ed espressamente richiesta in sede di controllo;
- ritiene la controricorrente che il giudice di primo grado avesse implicitamente rigettato la questione della inutilizzabilità dei documenti, ritenendo nel merito che gli stessi non erano idonei a provare i costi; questi dunque ha implicitamente ritenuto superata la questione e nel merito ha deciso contrariamente alla tesi dell'Ufficio;

- pertanto, a fronte di tal statuizione, secondo la prospettazione di parte controricorrente, l'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto proporre appello incidentale non essendo sufficiente a impedire la formazione della cosa giudicata la mera richiesta svolta in controdeduzioni di fronte alla CTR diretta a instare per il rigetto dell'appello, né la riproposizione dell'eccezione in parola in questa sede di controricorso;
- l'eccezione sopra riassunta è fondata;
- risulta chiaro dalla sentenza impugnata (pag. 2 secondo periodo) e dal ricorso per cassazione (pag. 3 terzultimo periodo) che a fronte dell'eccezione di inutilizzabilità della documentazione formulata dall'Ufficio la CTP non ha espressamente pronunciato sulla stessa ma ha direttamente proceduto all'esame di tali documenti, ritenendoli nel merito non idonei a fornire prova delle ragioni del contribuente;
- secondo questa Corte, nella sua massima composizione nomofilattica (Cass. sez. Un., 11799 del 12 maggio 2017), *"qualora un'eccezione di merito sia stata ritenuta infondata nella motivazione della sentenza del giudice di primo grado o attraverso un'enunciazione in modo espresso, o attraverso un'enunciazione indiretta, ma che sottenda in modo chiaro ed inequivoco la valutazione di infondatezza, la devoluzione al giudice d'appello della sua cognizione, da parte del convenuto rimasto vittorioso quanto all'esito finale della lite, esige la proposizione da parte sua dell'appello incidentale, che è regolato dall'art. 342 c.p.c., non essendo sufficiente la mera riproposizione di cui all'art. 346 c.p.c."*;
- con riferimento al caso di specie, la Commissione Tributaria provinciale, nel pronunciare nel merito, ha omesso di decidere espressamente sulla questione della non utilizzabilità della documentazione non esibiti a seguito della esplicita richiesta dell'ufficio, ma ha, comunque, deciso nel merito;
- da quanto trascritto in controricorso, infatti, la CTP ha affermato che la parte ricorrente "non offre la prova contraria all'accertamento compiuto dall'Ufficio"; da quanto parimenti trascritto in ricorso, il giudice di primo grado ha ritenuto che la documentazione prodotta dalla

contribuente fosse "carente ed inidonea a far accertare quanto apoditticamente affermato nel ricorso";

- in questo caso, quindi, la CTP ha violato l'art. 276 cod. proc. civ., trattando direttamente – e solamente – il merito della causa, senza affrontare dapprima la questione preliminare in rito riguardante l'inutilizzabilità della documentazione ex artt. 32 d.P.R. n. 600 del 1973 e 52 d.P.R. n. 633 del 1972. Tal disinteresse, a differenza di quello su un'eccezione di merito, non si presta affatto solo ad una valutazione astratta di infondatezza dell'eccezione ma può anche esser indice del fatto che il giudice ha solo scelto la soluzione "più liquida" per risolvere la controversia;

- in ogni caso, si tratta di una questione del tutto autonoma rispetto a quella, esaminata, relativa alla valenza probatoria della documentazione in esame, sicchè non può ragionarsi, in questo caso, in termini di assorbimento, che consente alla parte totalmente vittoriosa di riproporre la questione senza necessità di prospettare uno specifico motivo di impugnazione;

- in questo caso, poiché l'eccezione di rito doveva essere esaminata prima del merito e ne condizionava l'esame, il silenzio del giudice si è risolto però (ancorché la sua opinione sull'eccezione di rito non sia stata manifestata e possa, in ipotesi, essere espressione di scelta della soluzione "più liquida") in un *error in procedendo*, cioè nell'inosservanza della regola per cui il merito si sarebbe potuto esaminare solo per il caso di infondatezza dell'eccezione di rito;

- la violazione di tale regola, in quanto ha inciso sulla decisione, esigeva allora una reazione con l'appello incidentale e non la riproposizione dell'eccezione di rito, perché è necessario che essa venga espressa con un'attività di critica del *modus procedendi* del giudice di primo grado, che necessariamente avrebbe dovuto esaminare l'eccezione di rito; e circa il modo in cui il giudice d'appello doveva esser investito, esso doveva consistere nella denuncia dell'esistenza del vizio della sentenza per l'eccezione di rito di cui trattasi (in termini Cass. n. 1791 del 2009 e n. 5482 del 1997; oltre a Cass. n. 10073 del 2003, n. 14670 del 2001;

n. 3927 del 2002; n. 603 del 2003). In ogni caso, quindi, nella presente fattispecie la devoluzione al giudice d'appello dell'eccezione andava necessariamente veicolata dall'appello: tutte le ragioni di dissenso rispetto alla decisione del primo giudice debbono essere infatti manifestate con l'impugnazione ridetta e ciò anche rispetto a quanto quel giudice non ha deciso affatto, nei termini sopra intesi. Il referente normativo dell'art. 342 cod. proc. civ. lo conferma;

- la valutazione del primo giudice sull'eccezione è infatti consacrata in una parte della motivazione della sua sentenza, onde, rispetto ad essa, la posizione di chi risulti nel merito vittorioso convenuto non può che essere omologa a quella dell'attore appellante principale, che, di fronte ad una parte della motivazione che gli dà torto, se la vuole ridiscutere, deve farla oggetto dell'appello; diversamente, altro contenuto concettuale e normativo assume la mera riproposizione delle difese ed eccezioni;

- come la Corte ha ritenuto (Cass. n. 7700 del 2016) "al concetto della riproposizione deve ritenersi estraneo ogni profilo di deduzione di una critica alla decisione impugnata [...] e, quindi, di ciò che è connaturato al concetto di impugnazione» e che con la riproposizione il legislatore ha inteso alludere, invece, alla prospettazione al giudice di appello di domande ed eccezioni che possano essere appunto soltanto «riproposte», cioè proposte come lo erano state al primo giudice”;

- con riferimento quindi alle eccezioni di rito, come certamente era quella dell'Ufficio nel presente caso, in quanto diretta a ottenere la dichiarazione di inutilizzabilità nel processo della documentazione non resa disponibile in sede di controllo, qualora esse siano state disattese espressamente o indirettamente dal primo giudice, non è dubbio che la parte soccombente su di esse, ma vittoriosa quanto all'esito finale della lite (in questo caso l'Agenzia delle Entrate) si trovi, dunque, in posizione di soccombenza. Ne deriva che se essa vuole ottenere che l'eccezione sia riesaminata dal giudice del gravame, investito dell'appello principale sul merito della controparte, deve farlo proponendo appello incidentale e non ai sensi dell'art. 346 cod. proc. civ.;

- pertanto si deve concludere ritenendo che l'impugnazione incidentale costituisce l'unico rimedio per ovviare al rigetto (espresso oppure implicito) nonché all'omesso esame (ricomprendendosi in quest'ultima espressione tanto l'ipotesi di illegittima pretermissione quanto la violazione dell'ordine di decisione delle domande e/o delle eccezioni impresso dalla parte) di una domanda e/o di un'eccezione; dunque, la riproposizione entra in gioco nei soli casi in cui non vi è la necessità di spiegare una critica nei confronti della sentenza impugnata, ovvero nelle ipotesi di legittimo assorbimento, nelle quali la parte può limitarsi - mancando una decisione sulla domanda e/o sull'eccezione avanzata - a proporre nuovamente (per l'appunto, ri-proporre) l'istanza non esaminata, cioè non accolta in quanto ritualmente assorbita;
- alla luce del sopra richiamato orientamento di legittimità, quindi, la parte totalmente vittoriosa nel merito, ma soccombente su questione pregiudiziale di rito e/o preliminare di merito (in questo caso l'Ufficio, che si è visto sia pur indirettamente rigettata dalla CTP l'eccezione di inutilizzabilità della documentazione) per devolvere alla cognizione del giudice superiore la questione rispetto alla quale ha maturato una posizione di soccombenza (teorica), deve spiegare appello incidentale;
- ciò impone, sul piano della tecnica processuale, il rispetto dei rigidi dettami di cui all'art. 342 c.p.c. nonché dei tempi di cui all'art. 343 c.p.c., pena l'inammissibilità del gravame ed il conseguente passaggio in giudicato interno della stessa questione ex art. 329, co. 2, c.p.c.;
- conseguentemente, sulla questione in parola qui proposta quale motivo di ricorso si è effettivamente formato il giudicato a seguito della pronuncia della CTP;
- il ricorso dell'Agenzia delle Entrate va quindi dichiarato inammissibile ostandovi all'esame il ridetto giudicato;
- la soccombenza regola le spese;

p.q.m.

La Corte

dichiara inammissibile il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese di lite che si liquidano in

complessive euro 8.000,00, cui va aggiunto il 15% sull'imponibile per
spese generali, euro 200,00 per esborsi, CPA ed IVA di legge.
Così deciso in Roma, il 26 febbraio 2021.