

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13048 Anno 2017

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: IANNELLO EMILIO

Data pubblicazione: 24/05/2017

2017

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22841/2010 R.G. proposto da
Falcioni Rita, rappresentata e difesa dall'Avv. Paolo Vulpiani, con
domicilio eletto in Roma, viale Angelico, n. 38, presso lo studio
dell'Avv. Ugo Ojetti;

- *ricorrente* -

contro

Ministero dell'economia e delle finanze

e

Agenzia delle entrate;

- *intimati* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale delle Marche, n. 105/2/09 depositata il 26 giugno 2009.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16 marzo 2017 dal Consigliere Emilio Iannello.

FATTI DI CAUSA

1. Rita Falcioni propone ricorso, con tre mezzi, nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze e dell'Agenzia delle entrate, avverso la sentenza in epigrafe con la quale la C.T.R. delle Marche, in accoglimento dell'appello dell'Ufficio, ha ritenuto legittimo il diniego di rimborso dell'Irpef versata in eccesso per l'anno 1998 richiesto in ragione del minor valore del reddito di partecipazione nella società «Autotrasporti di Perozzi Pietro di Falcioni Rita & C. s.n.c.» discendente dalla diminuzione del reddito societario a sua volta causata dalla perdita subita nello stesso anno dalla partecipata «Trasporti Parma s.n.c.».

I giudici d'appello hanno infatti ritenuto che «la riduzione del valore della partecipata "Trasporti Parma s.n.c." poteva essere apprezzata dalla "Trasporti Perozzi Pietro di Falcioni Rita & C. s.n.c." solamente in un momento successivo alla chiusura dell'esercizio 1998 e quindi nell'anno 1999», ragione per cui «la minusvalenza sulla partecipazione non era di competenza dell'esercizio 1998».

Gli enti intimati non hanno svolto difese nella presente sede; l'Agenzia delle entrate ha tuttavia depositato c.d. atto di costituzione al fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la contribuente deduce «nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 113

cod. proc. civ., nonché omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, comma primo, nn. 3, 4 e 5, cod. proc. civ.» per avere la C.T.R. omesso di pronunciarsi sulla eccezione di inammissibilità dell'appello proposto in ragione della novità dei motivi adottati dall'Ufficio relativamente alla asserita imputabilità della minusvalenza al successivo anno d'imposta e per non avere comunque illustrato il percorso logico attraverso il quale ha ritenuto tale eccezione fondata.

Formula i seguenti quesiti:

«i) sussiste nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 113, cod. proc. civ., nonché omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, comma primo, nn. 3, 4, 5, cod. proc. civ., per non avere il Giudice d'appello considerato le eccezioni di inammissibilità dell'appello sollevate dalla Falcioni che aveva contestato il carattere della novità dei motivi adottati dall'Ufficio relativamente alla pretesa assenza delle condizioni per il riconoscimento del costo relativo alla sopravvenuta scoperta della perdita di esercizio;

«ii) sussiste nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 113, cod. proc. civ., nonché omessa motivazione circa un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360, comma primo, nn. 3, 4, 5, cod. proc. civ. per non avere proceduto il Giudice d'appello ad una approfondita disamina logico-giuridica degli elementi da cui ha desunto il proprio convincimento così da lasciar trasparire il percorso argomentativo seguito».

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce violazione degli artt. 112 e 345 cod. proc. civ. per non avere i giudici d'appello rilevato l'inammissibilità dell'ampliamento dei motivi di diniego

operato dall'Ufficio in sede di gravame, in violazione del principio della domanda.

È formulato il seguente quesito:

«sussiste nullità della sentenza per vizio della pronuncia, per violazione da parte del Giudice di appello dell'art. 345 c.p.c. e falsa od omessa applicazione di norme di diritto ex art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c., anche in relazione all'art. 112 c.p.c. per non avere il Giudice d'appello considerato che l'Agenzia delle entrate aveva illegittimamente integrato i motivi del diniego impugnato ed invece di dichiarare il motivo inammissibile, proprio sul quel motivo, sul quale non v'era stato rituale contraddittorio, in violazione del principio della domanda, ha pronunciato la sentenza».

3. Con il terzo motivo la ricorrente deduce infine violazione e falsa applicazione dell'art. 75 (ora 109) t.u.i.r., nonché dell'art. 116 cod. proc. civ., e «correlato» vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su di un punto decisivo della controversia, ai sensi dell'art. 360, comma primo, nn. 3 e 5, cod. proc. civ., in relazione al suindicato convincimento espresso circa l'imputabilità della minusvalenza a diverso periodo di imposta.

Formula al riguardo i seguenti quesiti di diritto:

«i) va annullata la sentenza per violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360, co. 1, nn. 3, c.p.c. con riferimento agli artt. 75 d.P.R. n. 917/86 (ora art. 109 TUIR) ed art. 116 c.p.c., e correlato vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su di un punto decisivo della controversia, ex art. 360, co. 1, n. 5, c.p.c. per non aver il Giudice d'appello considerato che a termini dell'art. 75 d.P.R. n. 917/86: a) la copertura delle perdite afferiva all'esercizio 1998 e non poteva esser portata in deduzione nell'anno successivo; b) non è consentito al contribuente scegliere

di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza;

«ii) va annullata la sentenza per violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360, co. 1, nn. 3, c.p.c. con riferimento agli artt. 75 d.P.R. n. 917/86 (ora art. 109 TUIR), nonché 116 c.p.c. e correlato vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su di un punto decisivo della controversia, ex art. 360, co. 1, n. 5, c.p.c., per non aver il Giudice d'appello considerato che la "Autotrasporti Perozzi s.n.c." aveva depositato nei termini la dichiarazione Unico 99, relativa ai redditi 1998, correttiva, inserendo le rettifiche per cui è causa e che tale dichiarazione, alla quale il socio si deve attenere sostituisce l'originaria dichiarazione, diventando essa stessa la dichiarazione originaria».

4. Tutti i predetti motivi si appalesano inammissibili per inadeguatezza dei quesiti formulati.

4.1. In particolare, i quesiti di diritto sono inadeguati ad assolvere la precipua funzione di integrare il punto di congiunzione tra la risoluzione del caso specifico e l'enunciazione del principio giuridico generale (v. Cass. 19/11/2010, n. 23448); manca in particolare un riferimento compiuto alle peculiarità del caso specifico necessario al fine di comprendere la pertinenza e la decisività dei principi che si chiede siano enunciati: essi stessi del resto a ben vedere mancanti o comunque formulati in maniera del tutto generica attraverso la mera proposizione di astratti quesiti giuridici, in relazione ai quali — piuttosto che individuarsi la diversa o incompatibile regola iuris che sarebbe stata applicata in sentenza e l'errore in cui pertanto essa sarebbe incorsa — si richiede sostanzialmente un nuovo esame nel merito della controversia, ovviamente non consentito in questa sede.

Varrà al riguardo rammentare che una formulazione del quesito di diritto idonea alla sua funzione richiede che, con riferimento ad ogni punto della sentenza investito da motivo di ricorso, la parte — dopo avere del medesimo riassunto gli aspetti di fatto rilevanti ed averne indicato il modo in cui il giudice lo ha deciso — esprima la diversa regola di diritto sulla cui base il punto controverso andrebbe viceversa risolto, formulato in modo tale da circoscrivere la pronuncia nei limiti del relativo accoglimento o rigetto (Cass. Sez. U. 26/03/2007, n. 7258). È perciò inammissibile il motivo di ricorso per cassazione il cui quesito di diritto si risolva in un'enunciazione di carattere generale e astratto, priva di qualunque indicazione sulla sua riconducibilità alla fattispecie in esame, tale da non consentire alcuna risposta utile a definire la causa nel senso voluto dal ricorrente, non potendosi desumere il quesito dal contenuto del motivo o integrare il primo con il secondo, pena la sostanziale abrogazione del suddetto articolo (Cass. Sez. U. 11/03/2008, n. 6420; Cass. 20/06/2008, n. 16941); come è parimenti inammissibile il ricorso per cassazione nel quale l'illustrazione dei singoli motivi sia accompagnata dalla formulazione di un quesito di diritto che si risolve in una tautologia o in un interrogativo circolare, che già presuppone la risposta ovvero la cui risposta non consenta di risolvere il caso *sub iudice* (Cass. Sez. U. 02/12/2008, n. 28536).

4.2. Anche i momenti di sintesi formulati in relazione al primo e al terzo motivo di ricorso, con i quali si denuncia anche vizio di motivazione, si appalesano inadeguati a svolgere la funzione per la quale essi erano prescritti, ovvero quella di consentire — attraverso la «chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria ovvero

delle ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la rende inidonea a giustificare la decisione» — la immediata rilevabilità del nesso eziologico tra la lacuna o incongruenza logica denunciata ed il fatto ritenuto determinante, ove correttamente valutato, ai fini della decisione favorevole al ricorrente (v. e *pluribus* Cass. 18/12/2013, n. 28242; Cass. 08/03/2013, n. 5858).

Essi invece si risolvono nella mera generica sollecitazione, rivolta alla Corte, di una valutazione della fondatezza delle censure.

5. Varrà comunque soggiungere che i primi due motivi, muovendo dal presupposto della novità del rilievo relativo alla imputabilità della minusvalenza a diverso esercizio, postulano infondatamente un onere di specifica contestazione dello stesso sin dal primo grado di giudizio.

È bensì vero, infatti, che, anche al processo tributario — caratterizzato, al pari di quello civile, dalla necessità della difesa tecnica e da un sistema di preclusioni, nonché dal rinvio alle norme del codice di procedura civile, in quanto compatibili — è applicabile il principio generale di non contestazione che informa il sistema processuale civile (con il relativo corollario del dovere del giudice di ritenere non bisognevoli di prova i fatti non espressamente contestati), il quale trova fondamento non solo negli artt. 115, 167 e 416 cod. proc. civ., ma anche nel carattere dispositivo del processo, che comporta una struttura dialettica a catena, nella generale organizzazione per preclusioni successive, che caratterizza in misura maggiore o minore ogni sistema processuale, nel dovere di lealtà e di probità previsto dall'art. 88 cod. proc. civ., il quale impone alle parti di collaborare fin dall'inizio a circoscrivere la materia effettivamente controversa, e nel

generale principio di economia che deve sempre informare il processo, soprattutto alla luce del novellato art. 111 Cost..

Ciò non toglie, però, che tale principio opera sul piano della prova, cosicché nel processo tributario esso non elide l'operatività dell'altro principio — operante sul piano dell'allegazione e collegato alla specialità del contenzioso tributario — secondo cui la mancata presa di posizione dell'Ufficio sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolta dal contribuente non equivale ad ammissione delle affermazioni che tali motivi sostanziano, né determina il restringimento del *thema decidendum* ai soli motivi contestati, posto che la richiesta di rigetto dell'intera domanda del contribuente consente all'Ufficio impositore, qualora le questioni da quello dedotte in via principale siano state rigettate, di scegliere, nel prosieguo del giudizio, le diverse argomentazioni difensive da opporre alle domande subordinate avversarie (v. Cass. 18/06/2014, n. 13834; Cass. 03/04/2006, n. 7789).

Né il fatto che nella specie si tratti di diniego di rimborso muta i termini della questione.

Anche in tal caso, infatti, il processo tributario, benché *sub specie* di giudizio di rimborso, costituisce sempre un giudizio d'impugnazione di un atto autoritativo dell'amministrazione finanziaria sull'istanza del contribuente. Per cui è l'atto impugnato (finanche nella forma del silenzio-rifiuto) a esprimere la posizione processuale dell'amministrazione nel giudizio, posizione che non può essere modificata se non attraverso un idoneo atto di autotutela. Pertanto, ove il peso dei fatti costitutivi della pretesa fatta valere in giudizio non incomba, come nella specie, sull'amministrazione finanziaria, questa non ha l'onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente (cfr.

Cass. 18/11/2011, n. 24262; Cass. 06/09/2006, n. 19187).

6. La censura di vizio motivazionale, poi, pure svolta sul punto con il primo motivo, si appalesa infondata apparendo esposte in modo chiaro ancorché sintetico le ragioni della ritenuta diversa imputabilità temporale della minusvalenza e non avendo per contro la ricorrente indicato gli elementi che, idonei a condurre a diversa conclusione, sarebbero stati trascurati o incongruamente valutati; l'assunto anzi si rivela contraddetto dall'esplicito riconoscimento (a pagina 2 del ricorso) che «la perdita subita nell'anno in esame dalla partecipata "Trasporti Parma"» costituisce «fatto di cui si veniva a conoscenza solo in data successiva alla presentazione della dichiarazione».

7. L'affermazione poi della idoneità di tale circostanza a giustificare l'imputazione del componente negativo di reddito di che trattasi all'anno successivo d'imposta si rivela pienamente rispettosa del disposto di cui all'art. 75 (ora 109), comma 1, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, a mente del quale «i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme del presente capo non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni».

Si ricava da tale disposizione che, ai fini della imputazione dei componenti negativi di reddito, in mancanza di diverse disposizioni specifiche, la regola è rappresentata dal principio di competenza e che la stessa può essere derogata, in favore del principio di cassa, solo laddove vi sia incertezza nell'*an* o indeterminabilità nel

quantum. In altri termini, i componenti negativi che concorrono a formare il reddito possono essere imputati all'anno di esercizio in cui ne diviene certa l'esistenza — o determinabile in modo obiettivo l'ammontare — qualora di tali qualità fossero privi nel corso dell'esercizio di competenza (Cass. 12/02/2013, n. 3368).

Nel caso di specie è pacifico che, come espressamente ammesso anche dalla ricorrente, la componente negativa di reddito di che trattasi si è manifestata, «con elementi certi e precisi», solo a seguito delle comunicazioni del 5/5/1999 e del 19/7/1999 della soc. Trasporti Parma (v. ricorso, pag. 3).

8. Non è dato comprendere infine — né la ricorrente lo spiega — il rilievo che ai fini predetti (e segnatamente sia riguarda alla corretta applicazione delle norme, sia con riguardo alla ricostruzione della fattispecie) dovrebbe assumere la circostanza (peraltro a quanto consta non oggetto di dibattito nel giudizio di merito) che la "Autotrasporti Perozzi s.n.c." aveva depositato nei termini la dichiarazione Unico 99, relativa ai redditi 1998, correttiva, inserendo le rettifiche per cui è causa e che tale dichiarazione, alla quale il socio si deve attenere, sostituisce l'originaria dichiarazione, diventando essa stessa la dichiarazione originaria.

9. Il ricorso va pertanto dichiarato inammissibile.

Non avendo gli intimati svolto difese nella presente sede, non v'è luogo a provvedere in ordine al regolamento delle spese.

Rigetta il ricorso.

Così deciso il 16/3/2017

P.Q.M.



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 24 MAG 2017

Il Direttore Amministrativo
Stefano RALUMBO