Sentenza del 06/12/2018 n. 31593 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

P.G. ricorre, sulla base di tre motivi, nei confronti dell'Agenzia delle entrate, che resiste con controricorso, per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio (in seguito: CTR), in epigrafe, che, nella causa d'impugnazione di un avviso di accertamento che recuperava a tassazione, ai fini IRPEF e ILOR, per l'anno d'imposta 1988, redditi di capitale e fondiari non dichiarati, ha rigettato l'appello del contribuente.

La CTR, per quanto qui rileva, innanzitutto, ha reputato inammissibili le eccezioni nuove sollevate dal contribuente per la prima volta nel giudizio di gravame; ha affermato, inoltre, che quest'ultimo, nel 1988, sebbene residente in (---), aveva illegittimamente omesso di presentare la dichiarazione dei redditi in Italia, essendovi comunque tenuto perchè proprietario di un immobile, posto in Siracusa, nonchè percettore di redditi di capitale, derivanti dalla sua partecipazione nella società Fin. Part. Spa; ha escluso, infine, che questi ultimi redditi, scaturiti dalla distribuzione di utili extrabilancio, dovessero essere imputati all'esercizio successivo all'approvazione del bilancio del 1988, in applicazione del "principio di cassa" evocato dall'appellante.

Motivi della decisione

1. Primo motivo di ricorso: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3".

Si denuncia l'errore di diritto commesso dalla CTR nella ripartizione, tra i litiganti, dell'onere della prova, poichè incombeva sull'Amministrazione finanziaria - che, invero, non ha adempiuto a tale onere - il compito di dimostrare che il contribuente, nel 1988, fosse residente in Italia, e, ancora, che egli fosse "amministratore di fatto e dominus" della Fin. Part. Spa, quale circostanza non provata, ma risultante esclusivamente dagli atti di un'indagine penale cui non era seguita alcuna sentenza.

1.1. Il motivo è inammissibile.

1.1.1. In primo luogo, la censura non si confronta con la ratio decidendi della sentenza d'appello, per la quale il contribuente, per il periodo d'imposta 1988, a prescindere dalla residenza in Francia, era tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi in Italia, sia perchè era titolare di un reddito fondiario, sia perchè aveva maturato redditi di capitali derivanti dalla sua partecipazione azionaria nella Fin. Part. Spa che, in quell'esercizio, aveva distribuito utili extrabilancio.

D'altro canto, è da escludere il paventato errore nella distribuzione, tra Amministrazione finanziaria e contribuente, dell'onere della prova; al contrario, alla stregua di un accertamento di fatto, che si sottrae al controllo di legalità demandato alla Corte, la CTR ha reputato che l'Ufficio abbia dimostrato, per presunzioni, che il contribuente (che non aveva presentato la dichiarazione dei redditi) fosse il dominus della predetta società, dalla quale aveva percepito utili non contabilizzati e, infine, sempre con un apprezzamento di fatto, ha negato che lo stesso ricorrente abbia fornito la prova contraria.

2. Secondo motivo: "Violazione e falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 c.c., nonchè del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 38 e 41, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, e omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5".

Si fa valere, in primo luogo, il vizio insanabile dell'avviso di accertamento che, muovendo dalla presunzione che il contribuente fosse "amministratore di fatto e dominus" della Fin. Part. Spa, è pervenuto alla conclusione che la società abbia corrisposto utili extrabilancio al ricorrente quale presunto socio unico, di fatto, nonchè dominus dell'ente collettivo; si censura, inoltre, che la CTR avrebbe omesso di esaminare la tesi giuridica della violazione di legge sostenuta dal ricorrente.

2.1. Il motivo è inammissibile.

La prima parte della critica, infatti, non si rivolge al percorso logico-giuridico sviluppato CTR, ma si appunta esclusivamente, in modo non consentito, contro l'atto impositivo.

L'"omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5", invece, non rientra nel paradigma normativo dei motivi di ricorso per cassazione, descritti dall'art. 360 c.p.c., secondo la disciplina vigente ratione temporis.

Il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 1, lett. b, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 134 del 2012, applicabile alle sentenze d'appello pubblicate dall'11/09/2012, ha sostituito la precedente formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avente il seguente contenuto: "5) per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio." con la nuova versione: "5) per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.".

Nel caso di specie, pertanto, trattandosi di sentenza d'appello pubblicata prima dell'11/09/2012, il ricorrente ha erroneamente dedotto il vizio dell'"omesso esame" di un fatto decisivo, anzichè, come avrebbe dovuto, quello dell'"omessa motivazione" circa un fatto controverso e decisivo.

Per di più, è ius receptum che il vizio ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, di: "omessa, insufficiente, contraddittoria motivazione" attiene necessariamente a un: "fatto controverso e decisivo per il giudizio", ossia a un fatto storico-naturalistico, principale o secondario, risultante dalla sentenza o dagli atti processuali, dedotto con un'esposizione chiara e sintetica, in relazione al quale si assume un vuoto argomentativo (omessa motivazione), oppure la carenza della trama argomentativa che la renda inidonea a dare conto delle ragioni della decisione (insufficiente motivazione) o, infine, un percorso argomentativo incomprensibile per l'insuperabile contrasto

tra asserzioni inconciliabili (motivazione contraddittoria) (ex multis: Cass. 29/07/2015, n. 15997; Cass. 29/07/2011, n. 16655).

E' il caso di ricordare che il contribuente non allega una lacuna argomentativa su un fatto storico-naturalistico decisivo, ma si limita ad affermare (in modo non consentito) che la CTR non avrebbe esaminato e risolto la questione di diritto che egli le aveva sottoposto.

3. Terzo motivo: ""Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 42 e 7 (l'art. 42 è stato rinumerato dal D.Lgs n. 344 del 2003, art. 45) in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, e omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5".

Si deduce, infine, il vizio della decisione della CTR che: "ha inspiegabilmente avallato l'illegittimo operato dell'Ufficio." (cfr. pag. 13 del ricorso per cassazione) il quale, dal canto suo, avrebbe omesso di dimostrare i fatti costitutivi della pretesa impositiva, vale a dire: l'effettiva percezione del reddito; il quantum di reddito percepito e la sua percezione nell'anno d'imposta oggetto dell'accertamento, aspetto, quest'ultimo, confliggente con il "principio di cassa", in virtù del quale la distribuzione degli utili dell'esercizio 1988, posto che il relativo bilancio è stato approvato nel 1989, secondo le regole civilistiche (art. 2364 c.c.), sarebbe dovuta avvenire nel 1989 (non già nel 1988, come contestato dall'Amministrazione finanziaria); il ricorrente si duole, altresì, che la decisione impugnata avrebbe omesso di motivare in merito a questa specifica doglianza.

3.1. Il motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

3.1.1. La censura, innanzitutto, anzichè riferirsi univocamente ad un errore di diritto commesso dalla CTR, è volta a sollecitare, da parte della Corte, in modo non consentito, un nuovo accertamento dei fatti, quale attività rimessa in via esclusiva al giudice di merito.

Del pari inammissibile, per le suaccennate ragioni (cfr. p. 2.1.), si appalesa il rilievo critico relativo all'omesso esame di un fatto controverso.

E', invece, infondata la critica secondo cui la CTR non avrebbe fatto corretta applicazione del "principio di cassa" nella distribuzione degli utili; al riguardo il giudice d'appello ha giustamente notato che la distribuzione degli utili non contabilizzati non ha avuto alcun collegamento con le "risultanze di bilancio", sicchè non sarebbe coerente, in termini giuridici, ipotizzare che la loro percezione (occulta) dovesse avvenire, in ossequio alle prescrizioni codicistiche (che, ovviamente, postulano la gestione fisiologica della società), solo dopo l'approvazione del bilancio dell'esercizio nel corso del quale quegli stessi utili (mai dichiarati) sono stati prodotti.

4. Ne consegue il rigetto del ricorso.

5. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il contribuente a pagare all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 8.000,00, a titolo di compenso, oltre alle spese

prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 30 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza