

Civile Ord. Sez. 5 Num. 27249 Anno 2022

Presidente: GIUDICEPIETRO ANDREINA

Relatore: LENOCI VALENTINO

Data pubblicazione: 15/09/2022

REVOCAZIONE - AVVISO DI
ACCERTAMENTO - IRES 2005 -

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25465/2015 R.G. proposto da:

ITALAMBIENTE S.R.L., in persona del legale rappresentante pro-tempore, con sede in Acerra (NA), zona ASI, località Pantano, elettivamente domiciliata in Roma, piazza Venezia n. 11, presso lo studio del prof. avv. Nicola Pennella dal quale è rappresentata e difesa in virtù di procura speciale a margine del ricorso,

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro-tempore, non costituita, elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende *ex lege*;

- controricorrente -

avverso l'ordinanza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della CAMPANIA n. 492/03/2015, depositata il 25 marzo 2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22 giugno 2022 dal consigliere dott. Valentino Lenoci;

- Rilevato che:

1. Con avviso di accertamento n. TF3030103751/2010 l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale I di Napoli, contestava alla Italambiente s.r.l. un maggior reddito derivante dalla ripresa a tassazione di oneri finanziari sostenuti in relazione ad operazioni di prestito titoli effettuato dalla società nell'anno 2005, consistenti in contratti di *stock lending agreement* che, in astratto, avevano generato dividendi a favore della contribuente, laddove – secondo la tesi dell'Ufficio – i dividendi percepiti sarebbero stati in realtà inesistenti, perché derivanti da contratto nullo. In particolare, l'Ufficio aveva ritenuto l'indeducibilità delle commissioni corrisposte alla società estera con la quale era stato stipulato il contratto (DFD Czech s.r.o.), avente ad oggetto il prestito di azioni di una società portoghese.

2. Avverso tale avviso accertamento la Italambiente s.r.l. proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Napoli la quale, con sentenza n. 792/5/2011, depositata il 27 ottobre 2011, annullava l'avviso, recependo le osservazioni della contribuente.

3. Interposto gravame dall'Ufficio, la Commissione tributaria regionale della Campania, con sentenza n. 360/50/2013, depositata il 18 settembre 2013, dichiarava inammissibile l'appello in quanto tardivo.

4. Avverso la suddetta sentenza proponeva ricorso per revocazione l'Agenzia delle Entrate, e la Commissione tributaria regionale della Campania, con provvedimento qualificato "ordinanza" n. 492/03/2015, pronunciato l'11 marzo 2015 e depositato il 25 marzo 2015, revocava la sentenza della stessa C.T.R. n. 360/50/2013 del 18 settembre 2013, e disponeva la rimessione delle parti davanti alla stessa Commissione per il giudizio di merito della controversia.

5. Avverso tale ordinanza ha proposto ricorso per cassazione la Italambiente s.r.l., sulla base di due motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

6. La discussione del ricorso è stata quindi fissata per la camera di consiglio del 22 giugno 2022, ai sensi degli artt. 375, secondo comma, e 380-*bis*.1 cod. proc. civ., come introdotti dal d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

- Considerato che:

7. Con il primo motivo di ricorso la Italambiente s.r.l. eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 35 e 67 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ.

Deduce, in particolare, la ricorrente, che l'ordinanza impugnata avrebbe natura di sentenza non definitiva (parziale), in quanto aveva accolto la domanda di revocazione della precedente sentenza d'appello, rimettendo ad un momento successivo la decisione nel merito della controversia, e come tale era illegittima, non essendo ammissibili, nel processo tributario, sentenze parziali.

Con il secondo motivo di ricorso la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 4, primo e quarto comma, della l. 20 novembre 1982, n. 890, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ., in quanto, ai fini della prova della data di spedizione, non era sufficiente l'avviso di ricevimento con timbro lineare della data di spedizione, come avvenuto nel caso di specie, ma sarebbe stato necessario o la ricevuta di spedizione, ovvero l'avviso di ricevimento con l'apposizione del timbro a bollo da parte dell'ufficio postale dal quale l'atto era spedito.

8. Preliminarmente, deve essere esaminata l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dall'Agenzia delle Entrate.

Tale eccezione è infondata.

Innanzitutto, con riferimento all'inserimento (o "infarcimento") di documenti ed atti di causa nel ricorso, va rilevato che il ricorso è pienamente comprensibile, ed articolato in due specifici motivi, e

l'inserimento di parti di atti delle fasi precedenti ha la sola funzione di far conoscere i fatti di causa, come richiesto, peraltro, dall'art. 366 cod. proc. civ.

Per quel che riguarda, invece, l'eccezione di inammissibilità del ricorso in quanto l'atto impugnato è qualificato come ordinanza, e quindi non avrebbe contenuto decisorio, deve rilevarsi, al contrario, che con tale provvedimento la Commissione tributaria regionale ha adottato una vera e propria decisione, in quanto ha revocato la sentenza impugnata ex artt. 67 d.lgs. n. 546/1992 e 395, primo comma, num. 4), cod. proc. civ., senza, tuttavia, decidere nel merito, ma rimettendo ad una successiva fase tale decisione. Il provvedimento impugnato ha quindi natura di sentenza non definitiva, in quanto la C.T.R. ha deciso unicamente su una parte della domanda (e cioè la revocazione della sentenza), senza, tuttavia, decidere nel merito del gravame.

9. Ciò posto, procedendo quindi all'esame dei motivi di ricorso, osserva la Corte quanto segue.

9.1. Il primo motivo appare fondato.

Il provvedimento impugnato ha sicuramente natura di sentenza non definitiva, in quanto la C.T.R. ha deciso su una parte della domanda (e cioè la richiesta di revoca della precedente sentenza d'appello), senza tuttavia decidere del merito, come invece avrebbe dovuto fare in base a quanto previsto dall'art. 67, comma 1, d.lgs. n. 546/1992.

Proprio perché trattasi di decisione solo su una parte della complessiva domanda della ricorrente in revocazione (domanda che ricomprende anche, necessariamente, la richiesta di pronuncia nel merito: cfr. Cass. 18 settembre 2020, n. 19450), il provvedimento impugnato ha natura di sentenza, ed in particolare di sentenza non definitiva, che tuttavia non è ammissibile in base al disposto dell'art. 35, comma 3, d.lgs. n. 546/1992.

Ora, costituisce *ius receptum*, nella giurisprudenza di questa Corte, l'affermazione per cui nel contenzioso tributario l'art. 35, comma 3, d.lgs. n. 546/1992 (che esclude l'ammissibilità di sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande), costituisce una norma a carattere eccezionale che introduce una deroga rispetto al regime previsto per il processo civile dall'art. 279 cod. proc. civ.; tale deroga è giustificata dall'esigenza di evitare gli inconvenienti cui il frazionamento del giudizio dà generalmente luogo anche nel processo civile, avuto specifico riguardo alla struttura del processo tributario ed al sistema della riscossione frazionata dei tributi, con i quali l'istituto della sentenza non definitiva, ed a maggior ragione quello dell'impugnazione differita che solitamente vi si accompagna, verrebbero inevitabilmente a confliggere (Cass. 5 dicembre 2018, n. 31439; Cass. 31 gennaio 2011, n. 22549; Cass. 30 marzo 2007, n. 7909).

Conseguentemente, la C.T.R. non avrebbe potuto emettere la sentenza non definitiva impugnata, ma avrebbe dovuto decidere integralmente nel merito la controversia.

9.2. All'accoglimento del primo motivo di ricorso, per il suo carattere dirimente, consegue l'assorbimento del secondo motivo.

10. Ne consegue, pertanto, che la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio alla C.T.R. della Campania, in diversa composizione, per nuovo giudizio, nonché per provvedere alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara assorbito il secondo motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia per nuovo giudizio alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.