



17778/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Presidente -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

Dott. ANTONIO MONDINI - Consigliere -

Dott. MARCELLO MARIA FRACANZANI - Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

Oggetto

IVA
ACCERTAMENTO

Ud. 26/04/2022 - CC

R.G.N. 32805/2019

evon 17778

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 32805-2019 proposto da:

CURATELA FALLIMENTARE della Società (omissis)

(omissis) SRL IN LIQUIDAZIONE, in persona

del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in

(omissis), presso lo studio

dell'avvocato (omissis), rappresentata e difesa dall'avvocato

(omissis);

- ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - (omissis), in persona del

Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI

PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO

STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1779/5/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELL'EMILIA ROMAGNA, depositata il 27/06/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 26/04/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

la parte contribuente proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento relativo ad IVA per l'anno d'imposta 2004;

la Commissione Tributaria Provinciale rigettava il ricorso della parte contribuente e la Commissione Tributaria Regionale ne rigettava l'appello affermando che la reiezione del ricorso di primo grado conseguiva alla eccepita inesistenza di operazioni poste in detrazione e nel caso di specie, trattandosi di ripresa a tassazione esclusivamente a fini IVA, la motivazione della sentenza, anche se suffragata solo in via presuntiva e, più esattamente, in virtù di molteplici indizi gravi, precisi e concordanti, legittima pur sempre l'azione accertativa e l'onere probatorio ricade sul contribuente appellante, onere assolutamente non assolto.

La parte contribuente proponeva ricorso affidato a tre motivi di impugnazione, mentre l'Agenzia delle entrate si costituiva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo d'impugnazione la parte contribuente denuncia nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 4 e dell'art. 12, comma 7, della legge

n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3.

Con il secondo motivo d'impugnazione, la parte contribuente denuncia nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 21 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, nonché dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 115 c.p.c. in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3.

Con il terzo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 4, la parte contribuente denuncia nullità della sentenza per motivazione apparente in violazione dell'art. 111 Cost., dell'art. 132 comma 2, n. 4 c.p.c. e dell'art. 36, comma 2, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992.

Si ritiene che, per ragioni di ordine logico-giuridico, appare opportuno esaminare preliminarmente il terzo motivo di ricorso, che è fondato.

Secondo questa Corte infatti:

in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono all'obbligo di motivazione previsto in via generale dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. Tale obbligo è violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero essa risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perché perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e, in tal caso, si concreta una nullità processuale deducibile in

sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. (Cass. n. 22598 del 2018);

in tema di contenuto della sentenza, il vizio di motivazione previsto dall'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. e dall'art. 111 Cost. sussiste quando la pronuncia riveli una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito (Cass. n. 3819 del 2020);

il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost., individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132, comma 2, n. 4, cod. proc. civ. e danno luogo a nullità della sentenza - di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia (Cass. n. 27899 del 2020; Cass. n. 23940 del 2017; Cass. SU n. 8053 del 2014);

in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono all'obbligo di motivazione previsto in via generale dall'art. 111,



sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. Tale obbligo è violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero essa risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perché perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e, in tal caso, si concreta una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. (Cass. n. 27899 del 2020; Cass. n. 22598 del 2018).

La sentenza della Commissione Tributaria Regionale – affermando che la reiezione del ricorso di primo grado conseguiva alla eccepta inesistenza di operazioni poste in detrazione e nel caso di specie, trattandosi di ripresa a tassazione esclusivamente a fini IVA, la motivazione della sentenza, anche se suffragata solo in via presuntiva e, più esattamente, in virtù di molteplici indizi gravi, precisi e concordanti, legittima pur sempre l'azione accertativa e l'onere probatorio ricade sul contribuente appellante, onere assolutamente non assolto – ha fornito una motivazione circa il merito della lite oscura ed incomprensibile, sembrando in più punti confondere la motivazione dell'avviso di accertamento con quello della sentenza di primo grado. La sentenza di primo grado non permette quindi di comprendere la *ratio decidendi* e si colloca al di sotto del minimo costituzionale di motivazione di cui all'art. 111 Cost. La sentenza impugnata infatti racchiude una motivazione che non dà contezza dell'iter logico seguito dal giudicante per disattendere l'appello proposto dalla società contribuente, nel quale era stato posto al giudice un compendio di questioni concernenti la natura delle operazioni inesistenti, l'onere della prova conseguente, il coefficiente



psicologico della buona fede della ricorrente medesima, la regolarità dei libri contabili, l'esistenza di ricavi ingenti ai quali non avrebbero potuto corrispondere i costi, le dichiarazioni dei trasportatori in ordine alla consegna del mosto presso la società contribuente, il ruolo svolto dai ^(omissis) nelle attività di rivendita del mosto e della società ^(omissis) che, secondo quanto ritenuto dalla contribuente, non era stata ritenuta responsabile della Commissione Tributaria Provinciale.

Orbene, di tutto questo la sentenza impugnata non ha in alcun modo dato conto se non per affermare che la sentenza impugnata, fondandosi su elementi indiziari, aveva dimostrato la legittimità della pretesa; motivazione invero assertiva e gravemente lacunosa, come tale appunto inidonea a superare il minimo costituzionale di motivazione, soprattutto se si considera che non si comprende in modo chiaro se il giudice di merito abbia ritenuto essersi in presenza di operazioni soggettivamente o oggettivamente inesistenti e quindi senza poter verificare se i principi della giurisprudenza richiamata fossero da considerare correttamente applicati o meno.

In effetti la Cassazione (cfr. ad esempio Cass. n. 28628 del 2021, secondo cui in tema d'IVA, l'Amministrazione finanziaria, che contesti al contribuente l'indebita detrazione relativamente ad operazioni oggettivamente inesistenti, ha l'onere di provare che l'operazione non è mai stata posta in essere, indicandone i relativi elementi, anche in forma indiziaria o presuntiva, ma non anche quello di dimostrare la mala fede del contribuente, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non è configurabile la buona fede di quest'ultimo, che sa certamente se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo) distingue nettamente tra operazioni oggettivamente e soggettivamente



inesistenti, facendone discendere rilevanti differenze in relazione all'onere della prova, dal che si ricava pienamente la piena inconsistenza della motivazione della sentenza impugnata.

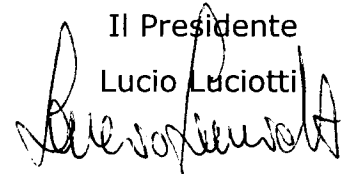
Ritenuto pertanto fondato il terzo motivo di impugnazione, assorbiti gli altri, il ricorso va accolto e la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione, anche per statuire in merito alle spese del presente procedimento.

P.Q.M.

accoglie il terzo motivo di ricorso e, assorbiti gli altri, cassa l'impugnata sentenza e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio del 26 aprile 2022

Il Presidente
Lucio Lucioti



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

1 GIU 2022



oggi
IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giambarrisi

IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giambarrisi

