

26428/22



**LA CORTE DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE TRIBUTARIA**

Composta da

Silenzio-rifiuto rimborso
imposta indebitamente
versata – Robin Tax –
Effetti non retroattivi
pronuncia Corte cost.

Antonio Francesco Esposito · Presidente -
Marcello Maria Fracanzani · Consigliere -
Roberto Succio · Consigliere -
Antonella Pellecchia · Consigliere-
Andrea Penta · Consigliere Rel.-

Oggetto
R.G.N. 4613/2020
Cron. 26428
CC – 07/06/2022

CV CI

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 4613/2020 proposto da:

(omissis) e residente
in (omissis),
rappresentato e difeso, coma da procura redatta su foglio allegato al
ricorso, dall'Avv. (omissis)
, ed elettivamente domiciliato presso lo studio
dell'Avv. (omissis)

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate (C.F.: (omissis)), in persona del Direttore
Centrale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale
dello Stato (C.F.: (omissis)) e presso la stessa domiciliata in Roma

5781
22

alla Via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

-avverso la sentenza n. 658/2019 emessa dalla CTR Veneto il 13/08/2019 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

1. (omissis) impugnava l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia dell'Entrate, all'esito di indagini bancarie, accertava il maggior reddito, per l'anno di imposta 2008, innalzandolo a complessivi € 164.712,00 ed operando una ripresa Irpef ed addizionali comunali e regionali.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza accoglieva parzialmente il ricorso, rideterminando il reddito in € 121.228,36.

3. Sull'impugnazione del contribuente, la Commissione Tributaria Regionale del Veneto rigettava l'appello, osservando che: a) dalla documentazione in atti risultava che l'arch. (omissis) risultava residente a (omissis) solo a far data dal 1° (omissis) ; b) non trovava applicazione la disciplina del termine previsto dall'art. 12, comma 7, l. 212/2000, non essendo stato notificato il pvc ; c) nel merito, andavano condivise le ragioni dell'accertamento, non avendo il contribuente fornito valide giustificazioni.

4. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione (omissis) (omissis) , deducendo tre motivi. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo di impugnazione viene dedotta la violazione degli artt. 36, d.lvo 546/92, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3 c.p.c., per essere la sentenza, in punto della dedotta irrilevanza, ai fini reddituali, delle operazioni contestate, affetta da per motivazione apparente.

2. Con il secondo motivo deduce il ricorrente l'omesso esame di un fatto

decisivo per il giudizio oggetto di contraddittorio tra le parti, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 5, c.p.c. o, comunque, la motivazione contraddittoria o apparente, per avere la CTR affermato che il contribuente risiedeva all'indirizzo di notifica, quando invece le prove documentali avevano evidenziato la sua residenza in Creazzo e, di conseguenza, la violazione dell'art. 43 del DPR 600/73, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3, c.p.c., per essere stata ritenuta valida la notifica dell'avviso di accertamento effettuata nei suoi confronti.

3. Con il terzo motivo il ricorrente lamenta la violazione dell'art. 12, comma 7, della l. 212/2000, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3, c.p.c., per aver la CTR negato l'applicazione della norma nel caso di accertamento mediante indagini bancarie.

4. Il primo motivo è fondato.

Per costante orientamento di questa Corte, il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre quando il giudice, in violazione di un obbligo di legge, costituzionalmente imposto (art. 111 Cost., comma 6), ossia dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4, omette di illustrare l'*iter* logico seguito per pervenire alla decisione assunta, ossia di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo di verificare se abbia effettivamente giudicato *iuxta alligata et probata*. La sanzione di nullità colpisce, pertanto, non solo le sentenze che siano del tutto prive di motivazione da punto di vista grafico o quelle che presentano un "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e presentano "una motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile" (Cass. Sez. U, n. 8053 del 7/4/2014), ma anche quelle che contengono una motivazione meramente apparente, perchè dietro la parvenza di una giustificazione della decisione assunta, la motivazione non consente di "comprendere le ragioni e, quindi, le basi della sua genesi e l'*iter* logico seguito per pervenire da essi al risultato enunciato", non assolvendo in tal modo alla finalità di esternare un "ragionamento che,

partendo da determinate premesse pervenga con un certo procedimento enunciativo", logico e consequenziale, "a spiegare il risultato cui si perviene sulla *res decidendi*" (Cass. Sez. U., n. 22232 del 3/11/2016). Come questa Corte ha più volte affermato, la motivazione è solo apparente - e la sentenza è nulla perchè affetta da *error in procedendo* - quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. Sez. U, n. 22232 del 2016, cit.; Cass. sez. 6-5, ord. n. 14927 del 15/6/2017).

4.1. Ciò premesso, il contribuente, come risulta dalla trascrizione, in ossequio al principio di autosufficienza, dei motivi di appello nel ricorso, aveva impugnato la sentenza della CTP denunciando l'errore in cui erano incorsi i giudici di primo grado nel non aver considerato l'irrelevanza, ai fini della determinazione del reddito, delle operazioni di versamento sui conti corrente, analiticamente elencate.

Al riguardo, il passaggio motivazionale dell'impugnata sentenza è il seguente: *<<quanto rilevato dai primi Giudici e ribadito dall'Ufficio con le proprie controdeduzioni nel merito dell'accertamento deve essere condiviso non essendo state fornite valide giustificazioni per gli importi contestati>>*

Si tratta all'evidenza di affermazioni generiche ed apodittiche, non spendendo la sentenza una sola parola per spiegare le ragioni della ritenuta inerenza delle spese.

Ricorre, pertanto, una anomalia motivazionale per motivazione assolutamente carente, o comunque apparente, che si converte in violazione degli artt. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. e 36 d.lvo 546/92 e dà luogo a nullità della sentenza denunciabile ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c. (Cass n. 23940/2017), come correttamente denunciato dal

ricorrente.

5. Il secondo motivo, nella parte in cui viene dedotta la carenza di motivazione è infondato, in quanto la sentenza reca il minimo costituzionale, avendo dato conto delle ragioni per le quali ha ritenuto la tempestività della notifica dell'avviso. La CTR, infatti, ha spiegato che l'atto è stato consegnato per la notifica nel dicembre 2013, e quindi entro i termini di cui all'art. 43 dPR 600/73 applicabile *ratione temporis*, ed è stato notificato presso la residenza di Vicenza dal momento che, secondo quanto accertato in fatto, il contribuente aveva trasferito la propria residenza in Creazzo solo a far data dal 5.2.2015.

5.1. La censura di violazione di omessa valutazione di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di contraddittorio è inammissibile.

Ai sensi dell'art. 348 ter, commi 4 e 5, c.p.c., applicabile a norma dell'art. 54, comma 2, d.l.83/2012 al caso concreto, in quanto il giudizio di appello è stato introdotto dopo l'11.09.2012, *<<Quando l'inammissibilità è fondata sulle stesse ragioni, inerenti alla questione di fatto, poste a base della decisione impugnata, il ricorso per Cassazione di cui al comma precedente può essere proposto esclusivamente per i motivi di cui ai nr. 1),2),3) e 4) del primo comma dell'art 360. La disposizione di cui al quarto comma si applica, fuori dai casi di cui all'art. 348 bis, secondo comma, lettera a), anche al ricorso per cassazione avverso la sentenza d'appello che conferma la decisione di primo grado.>>*. Non vi è prova che la *<<doppia conforme>>* si fondi su differenti ragioni di fatto poste a base delle decisioni di primo e secondo grado; anzi dalla lettura dell'impugnata sentenza emerge che la CTR abbia condiviso la valutazione dei fatti compiuta dal giudice di prime cure.

5.2. Destituito di fondamento è l'ulteriore profilo di doglianza di violazione dell'art. 43 dPR 600/73, avendo la CTR correttamente riconosciuto la tempestività dell'accertamento sulla scorta della consegna all'Ufficio Postale dell'atto in data 12/12/2013.

Secondo la giurisprudenza della Cassazione, per valutare se la notifica, eseguita a mezzo raccomandata, dell'avviso di accertamento sia avvenuta

oltre i termini decadenziali stabiliti dalle singole leggi di imposta, occorre aver riguardo non alla data di ricezione dell'atto, ma a quella in cui l'atto è stato consegnato per la notifica all'Ufficiale postale o alla data di spedizione, dovendosi applicare anche agli atti sostanziali il noto principio, sancito prima dal diritto vivente poi dalla legge per la notifica degli atti processuali, della scissione degli effetti della notifica per il notificante ed il notificato (cfr. Cass. 385/2017, 18643/2015 e 22320/2014)

6. Il terzo motivo è anch'esso infondato.

L'art. 12, comma 7, l. 212/2020 stabilisce: <<Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza>>.

Questa Corte ha avuto modo di precisare che <<la garanzia di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000 n. 212 si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è, comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive l'art. 52, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633>> (cfr. Cass. 15624/2014 e 1007/2017).

Nella specie, è incontestato che non vi sia stato né accesso né redazione di un processo verbale di contestazione.

La CTR, quindi, si è uniformata ai su esposti principi.

7. In accoglimento del primo motivo, va cassata l'impugnata sentenza, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Veneto per un nuovo esame e per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte

accoglie il primo motivo del ricorso, rigetta il secondo e il terzo, cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale ^{del Veneto} della Calabria in diversa composizione, cui domanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità. 9
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della VI-V Sezione civile della Corte Suprema di Cassazione, tenutasi il 7.6.2022. 9

Il Presidente

Dott. Antonio Francesco Esposito

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi



8 SET. 2022

Il Funzionario Giudiziario

Il Funzionario Giudiziario
Ornella LATROFA