



28589 70

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da

Impugnazione di  
cartella di  
pagamento  
IRPEF, 2007

Federico Sorrentino - Presidente -  
Roberta Crucitti - Consigliere -  
Michele Cataldi - Consigliere -  
Riccardo Guida - Consigliere rel.-  
Luigi D'Orazio - Consigliere -

R.G. N. 955/2014  
Cron. 78589  
UC - 21/10/2020

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

3607  
2020

sul ricorso iscritto al n. 955/2014 R.G. proposto da  
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio  
legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale  
dello Stato.

- ricorrente -

contro

(omissis)

- intimato -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado di  
Bolzano, sezione 1, n. 20/01/2013, pronunciata in data 09/04/2013,  
depositata in data 07/05/2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21 ottobre 2020 dal  
Consigliere Riccardo Guida.

**Rilevato che:**

1. (omissis) impugnò, innanzi alla Commissione tributaria di  
primo grado di Bolzano, la cartella di pagamento di euro 15.888,25, per il  
mancato riconoscimento delle detrazioni IRPEF (e relative sanzioni), per  
l'annualità 2007, dei costi per lavori di riqualificazione energetica di un

immobile strumentale della sua ditta, di cui all'art. 1, commi 344 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007);

2. il giudice di primo grado (con sentenza n. 32/01/2012) rigettò il ricorso;

3. la Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, con la sentenza in epigrafe, nel contraddittorio dell'Agenzia, ha accolto l'appello del contribuente, sulla base delle seguenti considerazioni: (a) in fatto, risulta che il contribuente ( (omissis) ), titolare di ditta individuale, nel 2007, ha portato in detrazione costi per la riqualificazione energetica di un immobile di sua proprietà, documentati dalle fatture nn. 104/2007 e 105/2007, emesse da suo figlio (omissis) , anch'egli titolare di ditta individuale (che aveva eseguito i lavori); (b) il contribuente ha prodotto la scheda di un tecnico di fiducia asseverativa dell'esecuzione dei lavori di riqualificazione energetica, documentati anche mediante fatture di acquisto di finestre, accessori e di una porta d'ingresso; (c) in precedenza (in data 24/05/2007), (omissis) aveva acquistato dal padre un immobile pagandone il prezzo tramite un assegno bancario, mai incassato dal genitore; (d) l'asseverazione del tecnico di fiducia circa gli interventi di riqualificazione energetica, trasmessa all'ENEA in data 28/02/2008, è idonea a dimostrare l'effettività dell'intervento; (e) il contribuente ha provato di avere saldato il debito verso il figlio per gli interventi di riqualificazione energetica mediante la (parziale) compensazione con il controcredito per la citata compravendita immobiliare; (f) non vi sono sufficienti ragioni per negare l'effettiva esecuzione degli interventi di miglioramento energetico (coibentazione, installazione di finestre e porte) per il solo fatto che tali opere non rientrano precisamente nell'oggetto sociale della ditta di (omissis) , quale impresa artigiana per l'installazione di riscaldamenti e sanitari, anche perché (come detto) l'esecuzione delle opere è asseverata da un tecnico e, inoltre, è stato parzialmente documentato l'acquisto dei materiali occorrenti per i lavori (finestre e accessori);

4. l'Agenzia ricorre, con tre motivi, per la cassazione di questa sentenza; il contribuente non si è costituito in giudizio;

**Considerato che:**

1. con il primo motivo del ricorso [«1. Violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360, co. 1 n. 3 c.p.c., della disciplina sulle detrazioni



IRPEF per interventi di riqualificazione energetica dettata dall'art. 1 commi 344-349 L. 296/2006 e degli articoli del D.M. di attuazione 19/02/2007 nonché dell'art. 2697 c.c. sull'onere della prova.», l'Agenzia censura la sentenza impugnata in quanto le spese per gli interventi di riqualificazione (quale presupposto normativo della misura agevolativa della detrazione IRPEF del 55%) non appaiono provate. In particolare, secondo l'ufficio, il contribuente non avrebbe dimostrato di avere compensato il debito verso il figlio – titolare dell'impresa esecutrice dei lavori – con il controcredito derivante della vendita di un immobile, avvenuta alcuni mesi prima dell'esecuzione dei lavori; tale circostanza è stata frettolosamente riconosciuta dalla Commissione di secondo grado facendo leva su «una semplice dichiarazione bancaria tardivamente prodotta e asseverativa di un credito del Sig. (omissis) nei confronti del figlio» (cfr. pag. 20 del ricorso per cassazione);

1.1. il motivo è inammissibile;

l'Agenzia sollecita la rivalutazione del merito della controversia, il che però non è consentito in sede di legittimità. Al riguardo, questa Corte ha reiteratamente affermato che, con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (Cass. 7/04/2017, n. 9097; 07/03/2018, n. 5355, cit.);

2. con il secondo motivo [«2. Nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c.»], l'Agenzia fa valere la nullità della sentenza impugnata per violazione delle norme processuali «secondo le quali i documenti e le informazioni non adottati subito in giudizio dalla contribuente nonostante le sollecitazioni dell'Ufficio non possono essere

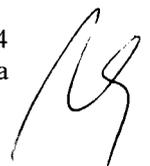


presi in considerazione a favore del contribuente perché tardivi e, in maniera indiretta, anche della violazione della norma del rito tributario sull'inammissibilità della testimonianza perché, di fatto, attraverso la dichiarazione bancaria attestante l'esistenza di un credito del Sig. (omissis) (omissis) nei confronti del figlio, la parte contribuente avrebbe proprio voluto [introdurre] a proprio favore tale tipo di prova.» (cfr. pag. 21 del ricorso per cassazione);

2.1. il motivo è inammissibile;

le doglianze in esso contenute non risultano essere state dedotte nel giudizio di merito; al riguardo è opportuno ricordare che, secondo l'orientamento pacifico di questa Corte, i motivi del ricorso per cassazione devono investire, a pena di inammissibilità, questioni che siano già comprese nel tema del decidere del giudizio di appello, non essendo prospettabili per la prima volta in cassazione questioni nuove o nuovi temi di contestazione non trattati nella fase del merito e non rilevabili d'ufficio (Cass. 26/03/2012, n. 4787). Il contribuente, per evitare una statuizione di inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice del merito, ma anche di indicare in quale atto del precedente giudizio lo abbia fatto, onde consentire alla Corte di controllare *ex actis* la veridicità di tale asserzione, prima di esaminarne il merito (Cass. 16/06/2017, n. 15029; 31/01/2006, n. 2140);

3. con il terzo motivo [«3. Contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ai sensi dell'art. 360, co. 1, n. 5 c.p.c.»], l'Agenzia censura, da due distinte angolazioni, il vizio logico del ragionamento sviluppato nella sentenza impugnata in quanto: (a) essa presume che i lavori siano stati eseguiti, ma contemporaneamente, in modo contraddittorio, afferma che vi sono aspetti poco chiari e poco lineari della vicenda sostanziale, con riferimento agli importi fatturati per il montaggio delle finestre e all'oggetto sociale della ditta del figlio del contribuente; (b) pur riconoscendo i dubbi che nascono dalla mancata indicazione delle porzioni materiali interessate dall'intervento di riqualificazione energetica (in quanto il medesimo immobile risulta in parte di proprietà del contribuente e in parte di proprietà del figlio, che vi avrebbe eseguito i lavori, emettendo le relative fatture), tuttavia, sostiene che tali incertezze siano superate alla luce della documentazione

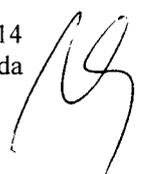


asseverativa del tecnico, la quale però si riferisce all'intero immobile e non alla singola porzione materiale;

3.1. il motivo è inammissibile;

è utile notare che la sentenza impugnata è stata pubblicata in data 07/05/2013, sicché trova applicazione l'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., nella formulazione novellata dal comma 1, lett. b), dell'art. 54, del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modifiche nella legge 7 agosto 2012, n. 134, che si applica in relazione alle sentenze d'appello pubblicate dall'11/09/2012;

in base alla norma novellata ed attualmente vigente, applicabile - come già evidenziato - nella specie *ratione temporis*, non è più configurabile il vizio di omessa, insufficiente e/o contraddittoria motivazione della sentenza, atteso che la norma suddetta attribuisce rilievo solo all'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che sia stato oggetto di discussione tra le parti, non potendo neppure ritenersi che il vizio dello sviluppo argomentativo sopravviva come ipotesi di nullità della sentenza ai sensi del n. 4, del medesimo art. 360, cod. proc. civ. (Cass. 6/07/2015, n. 13928; 16/07/2014, n. 16300); va, inoltre, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di «sufficienza» della motivazione (Cass. 8/10/2014, n. 21257). E ciò in conformità del principio affermato dalle sezioni unite di questa Corte (Cass. sez. un. 07/04/2014, n. 8053), secondo cui la richiamata riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al «minimo costituzionale» del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia - nella specie non sussistente - si esaurisce nella «mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico», nella «motivazione apparente», nel «contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili» e nella «motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile», esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di «sufficienza» della motivazione. Le sezioni unite (nella stessa pronuncia) hanno pure precisato che l'art. 360,



primo comma, n. 5, cod. proc. civ., così come da ultimo riformulato, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, primo comma, n. 6, e 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il «fatto storico», il cui esame sia stato omesso, il «dato», testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il «come» e il «quando» tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua «decisività», fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie;

nella fattispecie concreta, con le surrichiamate censure, l'Agencia non rivolge alla sentenza critiche riconducibili al paradigma legale di cui al novellato n. 5, dell'art. 360, cit., ma ripropone, in modo non consentito, come si evince testualmente dalla rubrica dei motivi di ricorso, il medesimo schema censorio del n. 5, nella sua precedente formulazione, *ratione temporis* inapplicabile;

4. ne consegue che il ricorso è inammissibile;

5. nulla si dispone in punto di spese in quanto il contribuente non si è costituito in giudizio;

6. rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (Cass. 29/01/2016, n. 1778);

**P.Q.M.**

dichiara inammissibile il ricorso.

Così deciso in Roma, in data 21 ottobre 2020

Il Presidente

(Federico Sorrentino)



r.g. n. 955/2014

Cons. est. Riccardo Guida

