



13140.18

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

\*TRIBUTI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 28262/2012

Dott. GIUSEPPE LOCATELLI - Presidente - R.G.N. 15741/2013

Dott. PASQUALINA ANNA - Consigliere - Cron. 13140  
PIERA CONDELLO Rep.

Dott. RICCARDO GUIDA - Consigliere - Ud. 13/03/2018

Dott. FRANCESCO FEDERICI - Rel. Consigliere CC

Dott. ANTONELLA DELL'ORFANO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 28262-2012 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato

(omissis) , che lo rappresenta e difende

unitamente all'avvocato (omissis) ;

- **ricorrente** -

**contro**

2018

724

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **controricorrente** -

*Mani*

*dy*

sul ricorso 15741-2013 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato

(omissis) , che lo rappresenta e difende

unitamente all'avvocato (omissis) ;

**- ricorrente -**

**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE CENTRALE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 287/2012 depositata il 24/04/2012 e avverso la sentenza n. 94/2013 depositata il 05/04/2013 della COMM.TRIB.REG. di ~~ROMA~~ <sup>ROMA</sup>;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 13/03/2018 dal Consigliere Dott. FRANCESCO FEDERICI.

221

*Francesco Federici*

Rilevato che:

(omissis) proponeva ricorso per la cassazione della sentenza n. 287/14/12, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 24.04.2012;

Riferiva di aver acquistato con rogito dell'aprile 2005 una unità abitativa in Roma; convocato dalla Agenzia delle Entrate, che chiedeva giustificazioni sulla operazione, spiegava che si era trattato di un acquisto formale dalla dante causa, sua madre, e che pertanto si trattava di una donazione indiretta; l'Ufficio però aveva proseguito i controlli, rivolgendo l'attenzione sui rapporti bancari relativi al 2004; con avviso di accertamento n. (omissis), notificato il 17.12.2009, gli era contestato un reddito imponibile di € 301.832,00 ai fini Irpef, corrispondente ai versamenti effettuati sui propri conti personali, intrattenuti con (omissis), (omissis) e (omissis), per l'importo di € 62.400,00, nonché ai versamenti sul c/c aperto presso la (omissis) e intestato alla di lui madre, per il quale aveva delega ad operare, risalente al 1988.

Nel contenzioso che ne seguiva il ricorrente negava di aver mai operato sul c/c della genitrice, fornendo prove documentali relative alla sottoscrizione degli ordini di versamento portanti la firma del di lui padre (e marito della madre), (omissis); con consulenza contabile sosteneva inoltre che le somme versate sui propri conti bancari erano tutti provenienti dal conto materno, atteso che i propri genitori contribuivano al suo mantenimento ed a quello dei propri figli (nonché loro nipoti), abbandonati dalla madre quando ancora bambini ed affidati dal Tribunale per i minori al (omissis), medesimo. L'Agenzia insisteva nella difesa dell'accertamento.

Con sentenza depositata il 19.04.2011 la Commissione Tributaria Provinciale di Roma rigettava il ricorso; la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, dinanzi alla quale il contribuente aveva proposto appello, confermava la statuizione di primo grado con la sentenza ora impugnata.

Avverso questa sentenza il (omissis) ha formulato nove motivi di censura, dolendosi:

con il primo della falsa applicazione dell'art. 38, co. 4 e 6 del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360 co. 1, n. 3 c.p.c., perché, a fronte di un accertamento fondato sulle presunzioni legali di cui agli artt. 32 e 33 del d.P.R. n. 600 cit., in considerazione di versamenti su conti correnti bancari, la sentenza si è soffermata sulla diversa -ed estranea- questione della ricostruzione sintetica del reddito, ex art. 38 del d.P.R. cit.

con il secondo della nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 4 c.p.c., perché il giudice regionale aveva violato il principio dispositivo trattando della ricostruzione del reddito su base sintetica laddove oggetto della controversia era il recupero a tassazione di redditi a seguito di indagini bancarie esperite ai sensi degli artt. 32 e 33 del d.P.R.;

con il terzo della contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 5 c.p.c., poiché, a fronte di un contraddittorio incentrato sulla contestazione dei risultati tratti dall'ufficio finanziario dalle indagini bancarie, la sentenza fondava la propria motivazione sui principi regolanti l'accertamento sintetico del reddito, ignorando le questioni controverse tra le parti;

con il quarto motivo della violazione e falsa applicazione degli artt. 32, co. 1, n. 2), e 37 co. 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c., per l'erroneo collegamento tra le operazioni di versamento di denaro sul conto corrente di un soggetto terzo e la riconducibilità al ricorrente di redditi non dichiarati sulla sola base di una delega formale sul conto bancario, senza verificare l'effettivo utilizzo della predetta delega nel 2004;

con il quinto motivo della violazione e falsa applicazione degli artt. 32, co. 1, n. 2), e 37 co. 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c., sotto il diverso profilo dell'erronea asserzione del giudice regionale, secondo cui il contribuente si sarebbe limitato a contestare l'operato della Agenzia senza addurre alcuna prova a suo conforto;

con il sesto motivo della omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 5 c.p.c., perché il giudice regionale avrebbe erroneamente ritenuto apodittiche e non provate le contestazioni mosse dal contribuente, senza ponderare le prove allegate;

con il settimo motivo della violazione e falsa applicazione dell'art. 32, co. 1, n. 2) del d.P.R. n. 600 del 1973, nonché dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c., per non aver adeguatamente valutato le circostanze addotte dal contribuente, altrimenti idonee ad accogliere l'appello;

con l'ottavo motivo della omessa valutazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 5, c.p.c., per non aver motivato la sentenza sulle prove, documentali, allegate dal contribuente in ordine alle operazioni bancarie infondatamente ricondotte alla sua persona dalla Agenzia;

con il nono motivo della violazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 4, c.p.c., perché la sentenza nulla aveva statuito a fronte del motivo con cui si denunciava l'applicazione dell'imposta per due volte a fronte del medesimo presupposto impositivo.

Chiedeva pertanto la cassazione della sentenza.

Si costituiva l'Agenzia, che contestava il ricorso avverso, denunciando l'inammissibilità dei motivi (3, 4, 5, 7 e 8), o la loro infondatezza (6 e 8), o la loro irrilevanza (1 e 2).

Con distinto ricorso il (omissis) ha chiesto la cassazione della sentenza n. 94/02/13, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 05.04.2013;

ha riferito che avverso la sentenza n. 287/14/12, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 24.04.2012 -che aveva riconosciuto le ragioni dell'Ufficio- aveva introdotto anche ricorso per revocazione, ritenendo travisati i fatti processuali e dunque censurabile la pronuncia per vizio revocatorio ex artt. 64 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 395 n. 4 c.p.c.

la sentenza n. 94/02/13 della CTR del Lazio aveva dichiarato inammissibile il ricorso per revocazione.

Il (omissis) si duole della violazione degli artt. 64 del d.lgs. n. 546/1992 e 395, n. 4 c.p.c., in relazione all'art. 360 co. 1, n. 3, c.p.c. perché erroneamente il giudice regionale non ha riconosciuto che la sentenza di cui si era chiesta la revocazione fosse frutto di una svista materiale. Ne ha pertanto chiesto la cassazione.

L'Agenzia si è costituita anche in questo giudizio con controricorso, eccependo l'inammissibilità e comunque l'infondatezza del ricorso, di cui ne ha pertanto chiesto il rigetto.

Ritenuto che:

i due giudizi vanno riuniti e per priorità logica deve trattarsi l'impugnazione sollevata avverso la sentenza di rigetto della domanda di revocazione.

Considerato che:

il ricorrente riferisce che nel contenzioso insorto con il Fisco aveva evidenziato ed allegato gli elementi che dimostravano l'infondatezza delle contestazioni mosse dalla Amministrazione. A fronte di ciò la sentenza aveva ritenuto che il contribuente si fosse limitato a una mera contestazione di quanto accertato dall'ufficio, senza

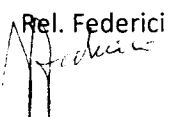
supporto probatorio. Ciò costituiva pertanto un travisamento dei fatti processuali, sussistendo i presupposti per la revocazione della pronuncia.

Diversamente invece il giudice regionale adito per la revocazione ha statuito che quello d'appello, apprezzando la documentazione prodotta dal contribuente come non plausibile, avrebbe eventualmente commesso un errore di giudizio, non un errore revocatorio.

Il ricorrente non condivide la decisione ritenendo invece che essa sia addebitabile ad una svista materiale per non avere esaminato la documentazione allegata; insiste pertanto sulla fondatezza della domanda di revocazione.

I più recenti approdi interpretativi volti alla individuazione dell'errore di fatto ai fini della azione ex art. 395, n. 4, c.p.c., ripercorrendo peraltro criteri già reiterati nella giurisprudenza, evidenziano che l'art. 395, n. 4, c.p.c. circoscrive la rilevanza e decisività dell'errore di fatto al solo caso in cui la decisione sia fondata sulla supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa ovvero sull'inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita, sempre che il fatto non abbia costituito un punto controverso sul quale il giudice si sia poi pronunciato. Pertanto la circostanza che un certo fatto non sia stato considerato dal giudice non implica necessariamente che quel fatto sia stato espressamente negato nella sua materiale esistenza (potendo invece esserne stata implicitamente negata la rilevanza giuridica ai fini del giudizio), perché altrimenti si ricondurrebbe all'ambito del giudizio per revocazione, piuttosto che nell'ordinario giudizio di impugnazione, ogni fatto che non sia stato espressamente considerato nella motivazione giudiziale, tanto più che l'art. 111 Cost. non impone di prevedere quale causa di revocazione l'errore di giudizio o di valutazione (Cass., Sez. 1, sent. n. 3200 del 2017); e ancora più nettamente si è affermato che l'errore di fatto idoneo a costituire motivo di revocazione ai sensi dell'art. 395, n. 4, cod. proc. civ., si configura come una falsa percezione della realtà, e pertanto consiste in un errore meramente percettivo che in nessun modo coinvolge l'attività valutativa del giudice relativa a situazioni processuali esattamente percepite nella loro oggettività; ne consegue che non è configurabile l'errore revocatorio per vizi della sentenza che investano direttamente la formulazione del giudizio sul piano logico-giuridico (Cass., Sez. L., sent. n. 844 del 2009).

Ciò chiarito, la pronuncia qui impugnata ha ritenuto inammissibile il ricorso per revocazione rispettando i principi appena enucleati. Infatti, tenendo conto dei passaggi della sentenza di cui si chiedeva la revocazione, non emerge *ictu oculi* una

Rel. Federici  




errata percezione dei fatti processuali, quanto una valutazione complessiva, che poteva essere oggetto di censure sul piano della carenza, o insufficienza o omissione motivazionale, o persino sul piano del vizio di legge, sostanziale o processuale, sul piano del malgoverno dei principi posti a base della valutazione delle prove presuntive, ma è estranea alla cd. svista materiale, cui deve ricondursi la domanda di revocazione ex artt. 64 d.lgs/1992 e 395 n. 4, c.p.c.

Il ricorso riunito e prioritariamente trattato va pertanto rigettato.

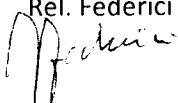
Considerato che:

esaminando ora il giudizio per cassazione della sentenza n. 287/14/12, depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 24.04.2012, deve premettersi che i numerosi motivi di appello sono riconducibili a due questioni principali. Con la prima il ricorrente lamenta che la sentenza è motivata riconoscendo i presupposti di diritto e probatori dell'accertamento sintetico, laddove l'Amministrazione non aveva affatto proceduto secondo i principi dell'accertamento sintetico, di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973, sintomaticamente riconducibile alle spese del contribuente, ma in forza di un accertamento bancario ex artt. 32 e 33 della medesima disciplina, ossia basando la contestazione di un maggior reddito sui versamenti eseguiti su alcuni conti correnti, intestati direttamente al (omissis) o a terze persone (la genitrice). Con la seconda lamenta che la sentenza non abbia in alcun modo tenuto conto delle prove da lui addotte a dimostrazione della estraneità alla sua sfera economica dei versamenti eseguiti sul conto bancario della madre e della irrilevanza, sotto il profilo fiscale, dei versamenti eseguiti sui conti bancari a lui intestati; ciò viene censurato tanto in riferimento al vizio motivazionale, quanto sotto l'aspetto della violazione di legge, sostanziale e processuale.

In ossequio al principio della ragione più liquida ed esaminando unitariamente i motivi sesto ed ottavo, accomunati dalla comune censura alla omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonché il terzo motivo, che denuncia la contraddittorietà della motivazione, essi sono tutti fondati.

La sentenza, dopo una breve rappresentazione dei fatti accertati dalla Amministrazione e dopo aver rapidamente rappresentato le ragioni addotte dal contribuente a dimostrazione dell'erroneo accertamento fiscale, per tutto il corpo della motivazione si dilunga sui criteri dell'accertamento sintetico, sul suo fondamento costituzionale, sui principi generali delle presunzioni legali, sul concetto di prova contraria atta a dimostrare la non corrispondenza tra <<il reddito calcolato

RGN 28262/2012  
Rel. Federici



induttivamente dall'Ufficio tramite l'applicazione del redditometro e la situazione reale>>, sul rapporto tra i coefficienti redditometrici e la prova contraria che doveva offrire il contribuente, sui principi enucleabili dall'art. 38 *ratione temporis* vigente a fronte del mancato assolvimento dell'onere del contribuente di dimostrare l'irrelevanza ai fini fiscali delle somme versate sui conti correnti a lui intestati, nonché dei versamenti formalmente riconducibili alla sua genitrice; infine giunge alla conclusione che <<nel caso de quo si è in presenza di un accertamento sintetico induttivo fondato su presunzioni certe, univoche ed attendibili, nonché basato su circostanze gravi, precise e concordanti....Nella specie dunque l'ufficio...ha accertato l'omissione di redditi in base alla verifica dei conti correnti bancari e ha posto gli stessi come ricavi a base degli accertamenti e il contribuente non è stato in grado di dimostrare e contestare in maniera plausibile le violazioni contestate, ma si è limitato in maniera acritica a contestare quanto accertato dall'ufficio senza assolvere l'onere posto a suo carico, ossia di provare l'irrelevanza delle somme versate sui conti correnti bancari>>.

A parte la confusione tra l'accertamento sintetico, notoriamente fondato sulla capacità di sostenimento di una spesa, e l'accertamento *de quo*, fondato su accertamenti bancari, nello specifico su versamenti su conti correnti intestati al contribuente nonché, per l'importo più corposo, su versamenti eseguiti sul conto bancario intestato alla genitrice del contribuente, ma ritenuti a lui riconducibili, il giudice regionale afferma che il ricorrente non sia stato in grado di provare il contrario. Tale affermazione si pone come una petizione di principio perché non vi è una sola parola spesa su che tipo di prove siano state allegate dal contribuente e sul perché tali prove siano state ritenute inidonee.

Ebbene, come evidenziato nel ricorso, e come già riportato nell'atto introduttivo del ricorso in primo grado e poi nell'atto di appello, il (omissis) aveva giustificato i versamenti sui suoi conti bancari, asserendo che fossero somme provenienti dal conto della genitrice, quali somme a lui somministrate al fine del mantenimento del contribuente medesimo e dei suoi figli minori, nipoti dunque della genitrice; a tal fine aveva prodotto una consulenza contabile finalizzata al tracciamento della corrispondenza tra i versamenti sul suo conto ed i prelievi da quello della madre; aveva poi soprattutto contestato la riconducibilità alla sua persona dei versamenti sul conto bancario della genitrice, producendo, unitamente ad altre difese, copia degli ordini di versamento sul conto materno portanti la sottoscrizione di (omissis) , coniuge della genitrice, nonché a sua volta suo genitore, e dunque allegando una



prova documentale finalizzata a provare la riconducibilità a terzi e non a sé stesso di quei versamenti.

È indubitabile che tale circostanza fosse decisiva per la definizione della controversia e tuttavia nulla sul punto risulta esaminato dal giudice regionale, il quale assume per un verso che il contribuente non è stato in grado di fornire alcuna prova atta a contestare l'accertamento dell'Ufficio, ma poi non dedica un solo rigo alla documentazione concretamente allegata dal (omissis).

Ne discende che la motivazione appare omissiva su circostanze decisive per la decisione. I motivi esaminati sono pertanto fondati e trovano accoglimento.

L'accoglimento dei suddetti motivi assorbe l'esame dei restanti.

Considerato che

la sentenza va pertanto cassata, con rinvio al giudice di merito, che dovrà esaminare gli elementi probatori addotti e comunque decisivi per la decisione della controversia, liquidando anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte riunisce al giudizio portante il numero di R.G. 28262/2012 quello portante il numero di R.G. 15741/2013; rigetta il ricorso per revocazione introdotto con il giudizio riunito; accoglie i motivi terzo, sesto e ottavo del ricorso n. 28262/2012, assorbiti gli altri; cassa e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, che deciderà, anche sulle spese, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il giorno 13 marzo 2018.

Il Presidente

Giuseppe Locatelli

*Locatelli G.*

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL ..... 25 MAG 2018 .....



Il Funzionario Giudiziario  
Autorevole PARAGONA

Il Funzionario Giudiziario  
Autorevole PARAGONA

RGN 28262/2012

Rel. Federici

*Federici*