

Civile Ord. Sez. 6 Num. 12600 Anno 2022

Presidente: MOCCI MAURO

Relatore: CROLLA COSMO

Data pubblicazione: 20/04/2022

ORDINANZA

sul ricorso 32294-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 06363391001, 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;

- ricorrente -

contro

CULTRERA FRANCESCO, domiciliato presso la cancelleria della
CORTE DI CASSAZIONE, PIAZZA CAVOUR, ROMA,
rappresentato e difeso dagli avvocati ANDREA SCUDERI,
SALVATORE CASTROGIOVANNI, ANTONIO ANGELO
ZINGALI;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 5248/13/2020 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA SICILIA, depositata il 05/10/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 09/03/2022 dal Consigliere Relatore Dott. COSMO CROLLA.

CONSIDERATO IN FATTO

1. Cultrera Francesco proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Catania avverso l'avviso di accertamento sintetico in relazione all'anno di imposta 2008 con il quale veniva contestato un maggiore reddito- elevandolo da € 0 ad € 180.739,56, con ripresa dell' Irpef ed addizionali comunali, sulla base delle spese sostenute e delle rilevazioni del redditometro.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso.

3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e la Commissione Regionale Tributaria della Regionale delle Marche rigettava l'appello rilevando ^{che} Cultrera Francesco aveva fornito la prova contraria ex art 38 comma 4 dPR 600/73 con la disponibilità di risorse non costituenti redditi disponibili non prevedendo la norma la necessità di dimostrare la destinazione delle provviste al sostenimento delle spese poste a base dell'accertamento sintetico.

4 Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione affidandosi a due motivi. Il contribuente ha svolto attività difensiva depositando controricorso

h

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 lamenta l'Amministrazione Finanziaria la violazione e falsa applicazione degli artt 132 e 112 cpc e dell'art 36 d.lvo 546/92 in relazione all'art 360 1 comma nr 4 cpc per avere la CTR reso una motivazione apparente, non intellegibile ed ontologicamente contraddittoria.

1.1 Con il secondo motivo l'Ufficio deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 38 del dPR 600/73 e 2967 cc , in relazione all'art 360 1 comma nr 3 cpc ; si sostiene che i giudici di *seconde cure* non abbiano seguito i principi enunciati dalla Corte di Cassazione in ordine alla ripartizione dell'onere probatorio non avendo il contribuente, a fronte delle presunzioni offerte dall'Ufficio, fornito la prova contraria in ordine alla esistenza di redditi esenti idonei a giustificare lo scostamento tra il reddito dichiarato e quello accertato attraverso i beni-indice.

2. Va disattesa l'eccezione preliminare di inammissibilità del ricorso per mancanza di esposizione dei fatti di causa.

2.1 Il testo del ricorso contiene l'esposizione, sia pur sintetica, chiara ed esauriente dei fatti di causa, dello svolgersi della vicenda processuale nelle sue articolazioni, delle argomentazioni essenziali sulle quali si fonda la sentenza impugnata, ritualmente prodotta in giudizio, e sulle quali si chiede alla Corte di Cassazione nei limiti del giudizio di

legittimità una valutazione giuridica diversa da quella asseritamente erronea compiuta dal giudice di merito.

2.1 Il primo motivo è infondato.

2.2 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).

2.3 Nel caso in esame, la pur stringata motivazione in diritto, valutata in correlazione con la sentenza di primo grado, le cui ragioni sono espressamente richiamate, con la parte della sentenza dedicata allo svolgimento, e segnatamente con il motivo di appello ivi riassunto, appare sufficientemente intellegibile.

2.4 In sostanza i giudici di *secondo grado* hanno affermato il principio di diritto, errato come si vedrà con l'esame del secondo motivo, che il contribuente ha assolto all'onere della prova del sostenimento delle spese posta a fondamento dell'accertamento, effettuato con il redditometro, mediante finanziamenti con redditi esenti da imposta con la semplice dimostrazione della disponibilità di sufficienti risorse finanziarie non richiedendo la norma l'ulteriore dimostrazione della destinazione delle stesse somme al soddisfacimento delle spese.

2.4 La motivazione non è, quindi, né apparente né contraddittoria.

3. E' invece fondato il secondo motivo.

3.1 L'art 38 4° comma dPR 600/73 nella versione applicabile *ratione temporis* alla presente controversia prevede che << *Il contribuente ha facoltà di dimostrare, anche prima della*

notificazione dell'accertamento, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente e' costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. L'entita' di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione>>

3.2 L'accertamento sintetico o fondato sulla spesa disciplinato dalla norma testè passata in rassegna si basa, quindi, su presunzioni legali aventi valore sino a prova contraria.

3.3 Esse sono costituite da spese, investimenti o altri fatti incrementativi del patrimonio che costituiscono prova dell'esistenza di un reddito idoneo a consentire la spesa medesima.

3.4 Questa Corte, in tema di delimitazione dei confini della prova contraria a carico del contribuente, a fronte di un accertamento induttivo sintetico ex art. 38 D.P.R. n. 600 del 1973, ha ripetutamente affermato che <<l'accertamento del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta, tuttavia la citata disposizione prevede anche che "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione". La norma chiede qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto

accadere). In tal senso va letto lo specifico riferimento alla prova (risultante da idonea documentazione) della entità di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso, previsione che ha l'indubbia finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo quindi che i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico, quali, ad esempio, un ulteriore investimento finanziario, perchè in tal caso essi non sarebbero ovviamente utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato, i quali dovrebbero pertanto ascrivere a redditi non dichiarati". Nè la prova documentale richiesta dalla norma in esame risulta particolarmente onerosa, potendo essere fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi in esame; quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente" (Cass. ord. n. 1455/16, 25104/14 8895/2014, 26321/2016, 7389/2018).

3.5 I giudici di seconde cure non hanno fatto corretta applicazione della normativa fiscale e dei principi in materia di ripartizione dell'onere probatorio in quanto, a fronte dell'accertamento sintetico e del valore di prova presuntiva ex lege degli elementi posti a base della pretesa fiscale tratti dalle risultanze del << redditometro >>, risulta essere stata valorizzata, quale prova contraria, solo la circostanza che il contribuente, avesse conseguito una disponibilità economica sufficiente a coprire le spese contestata senza che fossero stati effettuati accertamenti sulla sua durata.

5 Il ricorso va quindi accolto con cassazione della sentenza e rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia in diversa composizione anche per la regolamentazione delle spese del presente procedimento.

P.Q.M.

La Corte,
rigetta accoglie il secondo motivo del ricorso, rigettato il primo,
cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione
tributaria regionale della Sicilia, in diversa composizione, cui
demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.
Così deciso a Roma nell'adunanza camerale del 9 marzo 2022

Il Presidente
Dr. Mauro Mocchi