

Civile Sent. Sez. 5 Num. 5589 Anno 2021

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: SAIEVA GIUSEPPE

Data pubblicazione: 02/03/2021

### SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 9415/2014 R.G. proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

- *ricorrente* -

contro

**LOMBARDO CROCIFISSA**

- *intimata* -

avverso

la sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte n. 177/36/13 pronunciata il 4.6.2013 e depositata il 15.10.2013;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 3 novembre 2020 dal consigliere dott. Giuseppe Saieva;

828  
2020



Udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale, dott. Roberto Mucci, che ha concluso per <sup>il rigetto</sup> ~~l'accoglimento~~ del ricorso;

Udito il difensore della ricorrente, in persona dell'Avvocato dello Stato Mattia Cherubini, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

### **FATTI DI CAUSA**

1. La Commissione tributaria provinciale di Vercelli accoglieva il ricorso proposto da Lombardo Crocifissa contro due avvisi di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate aveva rettificato, ai fini IRPEF, ai sensi dell'art. 38, commi 4 e ss., del d.P.R. n. 600/1973, il reddito dichiarato dalla contribuente per gli anni d'imposta 2005 e 2006, avendo la C.T.P. ritenuto giustificati gli acquisti di due immobili effettuati con elargizioni di somme di denaro ricevute dalla madre.

La Commissione tributaria regionale del Piemonte con sentenza n. 177/36/2013, depositata il 15.10.2013, rigettava l'appello interposto dall'Ufficio, confermando la decisione di primo grado.

Avverso tale decisione l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato a quattro motivi, cui la contribuente non ha opposto alcuna difesa.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo l'agenzia ricorrente deduce "violazione degli artt. 132, co. 1, n. 4, cod. proc. civ., 118 disp. att. cod. proc. civ., 36, co. 2, n. 4, e 61 del d.lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360, co. 1, n. 4, cod. proc. civ.";

2. Con il secondo motivo deduce violazione dell'art. 360, co. 1, n. 5, cod. proc. civ. in relazione ad un fatto controverso e decisivo del giudizio;

3. Con il terzo motivo deduce "omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360, co. 1, n. 5, cod. proc. civ. (come modificato dall'art. 54 del d.l. n. 83/2012);

4. Con il quarto motivo deduce "violazione degli artt. 2697, 2727 e 2728 cod. civ., 38, co. 4, 5 e 6 e 43 del d.P.R. n. 600/1973, nonché dei



dd.mm. 10.9.1992 e 19.11.1992 in relazione all'art. 360, co. 1 n. 3, cod. proc. civ.”.

5. I primi tre motivi di ricorso, tutti afferenti - sotto diversi profili - al medesimo vizio di carenza motivazionale, appaiono suscettibili di trattazione congiunta, in considerazione dell'evidente connessione, e meritano accoglimento.

5.1. Invero nel caso di specie la Commissione regionale, ha omesso di spiegare, in tal modo incorrendo nel denunciato vizio di motivazione, il percorso logico giuridico posto a fondamento del proprio convincimento, e non ha espresso alcuna valutazione sui rilievi mossi dall'ufficio che sono stati disattesi senza alcuna giustificazione.

5.2. Nella parte motiva i giudici di appello si sono infatti limitati ad elencare acriticamente i semplici fatti su cui si basava l'accertamento (acquisti, prelevamenti ed elargizioni familiari di somme di denaro), procedendo poi senza spiegazione alcuna al rigetto dell'appello dell'ufficio.

5.3. Come chiarito da questa Corte, la motivazione omessa o insufficiente è configurabile qualora dal ragionamento del giudice di merito, come risultante dalla sentenza impugnata, emerga la totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione, ovvero quando sia evincibile l'obiettiva carenza, nel complesso della medesima sentenza, del procedimento logico che lo ha indotto, sulla base degli elementi acquisiti, al suo convincimento (Cass. Sez. U, 25/10/2013 n. 24148).

6. Anche il quarto motivo, concernente la dedotta violazione delle disposizioni normative sull'accertamento sintetico dei redditi e sugli oneri probatori gravanti sulle rispettive parti, va accolto.

6.1. Secondo l'orientamento consolidato di questa Corte (cfr. Sez. 5, 26/11/2014, n. 25104) "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, il d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38, comma 4, prevede (al primo periodo) che gli uffici finanziari, in base ad elementi e circostanze di fatto certi, possano "determinare sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente in relazione al contenuto induttivo di tali elementi e



circostanze quando il reddito complessivo netto accertabile si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato". In sostanza, il dettato dell'art. 38 del d.P.R. n. 600/1973 prevede che il controllo della congruità dei redditi dichiarati venga effettuato partendo da dati certi ed utilizzando gli stessi come indici di capacità di spesa, per dedurne, avvalendosi di specifici e predeterminati parametri di valorizzazione (c.d. redditometro), il reddito presuntivamente necessario a garantirla. Quando il reddito determinato in tal modo si discosta da quello dichiarato per almeno due annualità, l'ufficio può procedere all'accertamento con metodo sintetico, determinando il reddito induttivamente e quindi utilizzando i parametri indicati, a condizione che il reddito così determinato sia superiore di almeno un quarto a quello dichiarato.

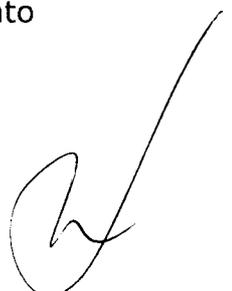
6.2. Questa Corte (Cass. Sez. 5, 18/04/2014, n.8995) ha chiarito i confini della prova contraria a carico del contribuente, a fronte di un accertamento induttivo sintetico ex art. 38 del d.P.R. n. 600/1973, affermando che "a norma del d.P.R. n. 600/1973, art. 38, comma 6, l'accertamento del reddito con 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.

6.3. Va peraltro aggiunto che anche al contribuente, oltre che all'amministrazione finanziaria, deve essere riconosciuta - in attuazione dei principi del giusto processo e della parità delle parti di cui al nuovo testo dell'art. 111 Cost. - la possibilità d'introdurre nel giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, e, quindi, anche dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà, le quali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e come tali devono essere valutate - non potendo costituire da sole il fondamento della decisione - nel contesto probatorio emergente dagli atti; ciò non comporta, tuttavia, il venir meno in capo al giudice tributario del potere-dovere di valutare l'attendibilità del contenuto delle dichiarazioni, comportando la corretta applicazione del principio della libera valutazione delle prove, l'obbligo di confrontare le provalazioni raccolte e di valutare la credibilità dei dichiaranti in base ad elementi soggettivi ed oggettivi, quali la loro qualità e vicinanza alle parti, l'intrinseca congruenza di dette dichiarazioni e la convergenza di queste con eventuali altri elementi acquisiti. In tal caso, il giudice di secondo grado non potrà limitarsi ad affermare la valenza indiziaria della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ma dovrà altresì procedere alla valutazione del contenuto della stessa rispetto al compendio probatorio divisato (cfr. Cass. Sez. 5, 27/09/2013, n. 22126; e, da ultimo, Sez. 5, 27/02/2020, n. 5340).

7. Nel caso in esame i giudici di appello non hanno fatto buongoverno dei principi di diritto costantemente affermati da questa Corte, con specifico riguardo agli oneri probatori rispettivamente gravanti sulle parti, giungendo a conclusioni sfavorevoli all'ufficio sulla base di oscure considerazioni non palesate in sentenza e senza analizzare gli argomenti su cui si fondava l'atto impositivo, hanno - in assenza di qualsiasi elemento documentale offerto dalla contribuente - respinto l'appello dell'ufficio.



7.1. Il ricorso va quindi accolto con rinvio al giudice *a quo*, in diversa composizione, per il riesame di merito della vicenda, oltre che per la liquidazione delle spese.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 3 novembre 2020

**IL CONSIGLIERE EST.**

*Giuseppe Saieva*



**IL PRESIDENTE**

*Ettore Cirillo*



---