

Civile Ord. Sez. 5 Num. 7278 Anno 2022

Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 07/03/2022

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25673/2015 R.G. proposto da  
Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la  
quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- ricorrente -

contro

Sormani s.r.l. in liquidazione, in persona del liquidatore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dagli avv. Federico Pergami, Beatrice Bertini e  
Massimo Panzarani, con domicilio eletto presso lo studio di  
quest'ultimo, sito in Roma, via Crescenzo, 19

- RESISTENTE -  
- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, n. 1342/2015, depositata il 1° aprile 2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 dicembre 2021  
dal Consigliere Paolo Catalozzi;

#### RILEVATO CHE:

- l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la

6376  
2021

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

6

sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 1° aprile 2015, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto i – riuniti – ricorsi per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui era stata rettificata la dichiarazione resa per l'anno 2005, erano state recuperate le maggiori imposte non versate ed irrogate le relative sanzioni, e della relativa cartella di pagamento notificata ai sensi dell'art. 15-*bis*, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che con il richiamato avviso di accertamento l'Ufficio aveva contestato l'omesso versamento di ritenute d'acconto ed i.v.a. in relazione a prestazioni artistiche commissionate;

- il giudice di appello ha riferito che la Commissione provinciale aveva accolto i ricorsi della contribuente in ragione del difetto di motivazione dell'avviso di accertamento;

- ha, quindi, confermato tale decisione, osservando che l'appellante si era limitata a mere enunciazioni apodittiche ed autoreferenziali e, in definitiva, ad una critica priva di alcun pregio della sentenza impugnata;

- il ricorso è affidato a quattro motivi;

- la Sormani s.r.l. in liquidazione non spiega alcuna attività difensiva;

**CONSIDERATO CHE:**

- con il primo motivo l'Agenzia denuncia, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione degli artt. 342 c.p.c. e 53, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per aver la sentenza impugnata ritenuto inammissibile l'appello erariale per carenza di motivi specifici di impugnazione;

- il motivo è inammissibile, in quanto muove da un'erronea interpretazione della sentenza che ha disatteso il gravame erariale non già in ragione della sua inammissibilità perché articolato in motivi non specifici, bensì della sua infondatezza, ritenuta dalla apoditticità delle

u

argomentazioni poste a fondamento dell'appello e dell'assenza di pregio delle censure prospettate;

- con il secondo motivo la ricorrente deduce, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione degli artt. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c., 118, disp. att., c.p.c., e 26, secondo comma, n. 4, e 61, d.lgs. n. 546 del 1992, per carenza di motivazione della sentenza;

- il motivo è infondato;

- la Commissione regionale ha respinto l'appello dell'Amministrazione condividendo la statuizione del giudice di primo grado, diffusamente riportata, secondo la quale l'atto impositivo fosse privo di un'adeguata motivazione ed evidenziando che, in presenza di una siffatta statuizione, l'appellante si era limitata a «mere enunciazioni apodittiche ed autoreferenziali», e, dunque, ad una «critica priva di alcun pregio»;

- tale argomentazione consente di individuare l'iter logico seguito dal giudice e, per tale ragione, di sottrarre alla censura prospettata;

- con il terzo motivo l'Agenzia si duole della violazione e/o falsa applicazione degli artt. 3, l. 7 agosto 1990, n. 241, 42, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e 7, l. 27 luglio 2000, n. 212, per aver la sentenza impugnata ritenuto che l'avviso di accertamento fosse motivato *per relationem* al contenuto delle risultanze di analoghe verifiche effettuate nei confronti di altri contribuenti e, in ogni caso, che tale avviso non riproducesse il contenuto essenziale degli atti richiamati;

- il motivo è fondato;

- la Commissione regionale dà atto che, come evidenziato nel processo verbale di constatazione notificato alla contribuente, l'indagine svolta, culminata nella notifica dell'atto impositivo in oggetto, trae origine da una verifica effettuata nei confronti dell'artista Biagio Antonacci, da cui era emerso, a parere dei verbalizzanti, che quest'ultimo, al fine di

ridurre il proprio carico fiscale, avesse fittiziamente interposto la Iris s.r.l. nei rapporti economici intrattenuti con gli operatori – tra cui la medesima odierna contribuente – che, a vario titolo, avevano usufruito delle sue prestazioni professionali;

- giunge, quindi, alla conclusione che l'Ufficio avrebbe dovuto allegare all'avviso di accertamento i processi verbali relativi alla pregressa attività ispettiva, ritenendo insufficiente, al fine del soddisfacimento dell'obbligo motivazionale, la «mera descrizione nel processo verbale di constatazione redatto (e consegnato alla contribuente) ... di tutte le informazioni relative alle operazioni poste in essere dall'artista Antonacci e, per esso, dalla Iris s.r.l.»;

- in proposito, osserva che tale processo verbale di constatazione non conteneva «il riferimento all'attività d'indagine esperita a carico di Biagio Antonacci ovvero della Iris ...», né individuava tale attività quale fondamento dell'attività accertatrice;

- orbene, deve rammentarsi che l'avviso di accertamento soddisfa l'obbligo di motivazione ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestarne efficacemente l'*an* ed il *quantum debeat*, sicché lo stesso è correttamente motivato quando fa riferimento ad un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza regolarmente notificato o consegnato all'intimato, senza che l'Amministrazione sia tenuta ad includervi notizia delle prove poste a fondamento del verificarsi di taluni fatti o a riportarne, sia pur sinteticamente, il contenuto (cfr. Cass. 30 ottobre 2019, n. 27800);

- infatti, ai fini della legittimità della motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 7 della I. n. 212 del 2000, devono essere allegati i documenti cui lo stesso fa riferimento, non anche quelli cui fa riferimento il processo verbale di constatazione, i quali devono eventualmente essere prodotti in giudizio al fine di provare la legittimità della pretesa (Cass., ord., 28 settembre 2020, n. 20428);

↳

- deve, altresì, rammentarsi che l'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di allegare all'avviso di accertamento gli atti indicati nello stesso deve essere inteso in relazione alla finalità integrativa delle ragioni che giustificano l'emanazione dell'atto impositivo, sicché detto obbligo riguarda i soli atti che assolvano ad una funzione di esplicitazione della pretesa erariale e non siano stati già trascritti nella loro parte essenziale nell'avviso stesso (così, Cass., ord., 5 ottobre 2018, n. 24417);
- ciò posto, si rileva che la Commissione regionale non ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi di diritto, in quanto, da un lato, ha considerato privo di idonea motivazione l'atto impositivo senza valutare se lo stesso consentisse al contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali;
- dall'altro lato, ha ritenuto che, ai fini dell'assolvimento di tale obbligo motivazionale, l'Ufficio fosse tenuto ad allegare anche i processi verbali elevati all'esito dell'indagine da cui aveva preso le mosse l'attività ispettiva svolta nei confronti dell'odierna contribuente, indipendentemente da ogni considerazione in ordine al fatto che gli stessi fossero stati richiamati al fine di dare giustificazione della pretesa e, comunque, che gli stessi fossero trascritti nei loro elementi essenziali;
- all'accoglimento del terzo motivo segue l'assorbimento dell'ultimo motivo, avente ad oggetto l'omesso esame di un fatto decisivo e controverso per il giudizio, in relazione all'estraneità all'apparato motivazionale del riferimento alle verifiche operate nei confronti di altri soggetti e, comunque, alla avvenuta riproduzione degli esiti di tali verifiche, in quanto strettamente dipendente;
- la sentenza impugnata va, dunque, cassata in relazione al motivo accolto, e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione

**P.Q.M.**

h

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso e dichiara assorbito il quarto; dichiara inammissibile il primo e rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 22 dicembre 2021.

Il Presidente

Angelina-Maria Perrino