

Civile Ord. Sez. 5 Num. 36037 Anno 2022

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: GIUDICEPIETRO ANDREINA

Data pubblicazione: 07/12/2022

tributi

### **ORDINANZA**

sul ricorso n.17660/2019 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, domiciliata *ope legis* in Roma Via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende.

- *ricorrente* -

contro

Brenna Filomena Thuana, in proprio e nella qualità di legale rappresentante della Multimedia Informatica s.r.l. in liquidazione, rappresentata e difesa dall'avv. Amerigo Festa, con cui è elettivamente domiciliata in Roma alla piazza Prati degli Strozzi n.33, presso l'avv. Loredana Menicucci.

-*controricorrenti* -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, n.8182/5/2018, pronunciata il 23 luglio 2018, depositata in data 27 settembre 2019 e non notificata. Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 25 ottobre 2022 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

**RILEVATO CHE:**

1. l'Agazia delle entrate ricorre con tre motivi contro Brenna Filomena Thuana, in proprio e nella qualità di legale rappresentante della Multimedia Informatica s.r.l. in liquidazione, che resiste con controricorso, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, n.8182/5/2018, pronunciata il 23 luglio 2018, depositata in data 27 settembre 2019 e non notificata, che ha rigettato gli appelli dell'ufficio contro le decisioni della Commissione tributaria provinciale di Avellino, che avevano parzialmente accolto i distinti ricorsi della società e della socia avverso gli avvisi di accertamento che avevano determinato un maggior reddito societario e, di conseguenza, un maggior reddito di partecipazione della socia nella società a ristretta base, per l'anno di imposta 2010, recuperando a tassazione, per quanto ancora di interesse, costi per operazioni inesistenti.

2. Con la sentenza impugnata, la C.t.r., premessi i principi regolatori della materia, con particolare riguardo alla ripartizione dell'onere probatorio, riteneva che gli elementi forniti dall'ufficio non costituivano presunzioni gravi, precise e concordanti della fittizietà delle società fornitrici; inoltre, la C.t.r. riteneva che l'ufficio non avesse dato prova della conoscenza (ovvero della conoscibilità) da parte della società contribuente che l'operazione si inseriva in disegno di evasione di imposta.

3. Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 25 ottobre 2022, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 *bis* 1, cod. proc.

civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197.

L'Agenzia delle entrate ha comunicato la definizione parziale della lite da parte di Brenna Filomena Thuana in qualità di socia ed ha chiesto dichiararsi l'estinzione parziale del giudizio.

I controricorrenti hanno depositato memoria ex art.380- *bis*.1 cod. proc. civ.

### **CONSIDERATO CHE:**

1.0. Preliminarmente deve dichiararsi l'estinzione parziale del giudizio nei confronti di Brenna Filomena Thuana in qualità di socia per la cessazione della materia del contendere, avendo la contribuente aderito alla definizione agevolata della lite ex art.6 dl. n.119/2018.

In relazione a tale rapporto processuale, le spese rimangono a carico di chi le ha anticipate.

1.1. I motivi di ricorso vanno esaminati solo con riferimento alla posizione della società.

Con il primo motivo, la ricorrente denuncia la nullità della sentenza e del procedimento, in relazione all'art.360, primo comma, n.4, cod. proc. civ., per la violazione e falsa applicazione dell'art.36, comma 2, n.4, d.lgs. 31 dicembre 1992, n.546.

Secondo la ricorrente la sentenza della C.t.r. risulta priva di motivazione effettiva e di una qualsiasi disamina della fattispecie in esame.

1.2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione, in relazione all'art.360, primo comma, nn.3 e 4, cod. proc. civ., dell'art. 115 cod. proc. civ. e dell'art.2700 cod. civ.

Sostiene la ricorrente che la C.t.r. era venuta meno all'obbligo di legge di esaminare compiutamente ed analiticamente gli elementi forniti dall'Agenzia delle entrate a sostegno della propria pretesa e posti a base dell'accertamento.

1.3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia la denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21 d.P.R. 26 ottobre 1972 n.633 degli artt.2697 e 2727 cod. civ., in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.

La ricorrente rileva che l'accertamento aveva ad oggetto operazioni oggettivamente - e non soggettivamente - inesistenti e che, comunque, dal quadro indiziario fornito dall'amministrazione finanziaria risultava provata, sia la fittizietà delle operazioni, sia la consapevolezza della contribuente di partecipare ad un disegno finalizzato all'evasione fiscale.

2.1. Il primo motivo è fondato e va accolto, con conseguente assorbimento dei rimanenti.

Come questa Corte ha rilevato, <<in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono all'obbligo di motivazione previsto in via generale dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c.. Tale obbligo è violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero essa risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perché perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e, in tal caso, si concreta una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c..>> (Cass. n. 22598/2018).

Si è anche detto che <<in tema di contenuto della sentenza, il vizio di motivazione previsto dall'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. e dall'art. 111 Cost. sussiste quando la pronuncia riveli una obiettiva

carezza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito>> (da ultimo, Cass. n. 3819/2020; n. 6758/2022).

Dunque, secondo la giurisprudenza di legittimità, il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre allorquando il giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (Cost., art. 111, sesto comma), e cioè dell'art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. n. 546 del 1992 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè 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 anche di verificare se abbia effettivamente giudicato *iuxta alligata et probata*. A tal riguardo è infatti vero che «*le decisioni di carattere giurisdizionale senza motivazione alcuna sono da considerarsi come non esistenti*» (in termini, Cass. n. 2876 del 2017; v. anche Cass., Sez. U., n. 16599 e n. 22232 del 2016 e n. 7667 del 2017 nonché la giurisprudenza ivi richiamata). Alla stregua di tali principi consegue che la sanzione di nullità colpisce non solo le sentenze che siano del tutto prive di motivazione dal punto di vista grafico o quelle che presentano un «contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili» e che presentano una «motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile» (cfr. Cass. S.U. n. 8053 del 2014; conf. Cass. n. 21257 del 2014), ma anche quelle che contengono una motivazione meramente apparente, del

tutto equiparabile alla prima più grave forma di vizio (cfr. Cass. n. 20414/2018).

Nel caso in esame, la C.t.r., dopo aver premesso in linea astratta i principi preposti alla ripartizione dell'onere probatorio in materia di operazioni (soggettivamente) inesistenti con particolare riferimento all'Iva, ha affermato, in maniera assolutamente assertiva, senza dare conto delle caratteristiche concrete della fattispecie al suo esame, che l'amministrazione finanziaria non aveva posto a base dell'accertamento elementi dotati di gravità precisione e concordanza, da cui legittimamente presumere la fittizietà delle operazioni e la consapevolezza dell'evasione da parte del contribuente.

Nella sua esposizione, la C.t.r. rimanda all'avviso di accertamento ed al p.v.c., senza assolutamente accennare al loro contenuto, esprimendo una condivisione, del tutto immotivata, delle argomentazioni della contribuente, recepite nella sentenza di primo grado.

Come questa Corte ha già avuto modo di precisare, la sentenza motivata *per relationem*, mediante mera adesione acritica alle tesi di una parte, senza alcuna indicazione delle ragioni di condivisione, è affetta da nullità, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., per violazione dell'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c., in quanto corredata da motivazione solo apparente (vedi Cass. n.20648/2015).

Inoltre, si è anche chiarito che la sentenza d'appello può essere motivata *per relationem*, con riferimento alla sentenza di primo grado, purché il giudice del gravame dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione, ovvero della identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicché dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un percorso argomentativo esaustivo e coerente, mentre va cassata la decisione con cui la corte

territoriale si sia limitata ad aderire alla pronunzia di primo grado in modo acritico senza alcuna valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (vedi Cass.n.20883/2019).

In conclusione il primo motivo di ricorso va accolto, con assorbimento dei rimanenti; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, sezione staccata di Salerno, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

#### **P.Q.M.**

La Corte dichiara estinto il giudizio nei confronti di Brenna Filomena Thuana con spese a carico di chi le ha anticipate;  
con riferimento alla società Multimedia Informatica in liquidazione accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, sezione staccata di Salerno, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 25 ottobre 2022.