

Civile Ord. Sez. 6 Num. 15316 Anno 2018

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: LUCIOTTI LUCIO

Data pubblicazione: 12/06/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8918/2017 R.G. proposto da:

ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA CALCIO A 5 TORINO, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, Emanuele Buonomo, rappresentata e difesa, per procura speciale in calce al ricorso, dagli avv.ti Claudio PELLICCIARI, Alessandro TOMASSINI e Sabina FERRARIS, ed elettivamente domiciliata in Roma, alla via Aterno, n. 9, presso lo studio legale del primo difensore;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. 06363391001, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA

GENERALE DELLO STATO, presso la quale è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 62/02/2017 della Commissione tributaria regionale del PIEMONTE, depositata il 16/01/2017;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 19/04/2018 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI.

RILEVATO

– che in controversia relativa ad impugnazione di tre avvisi di accertamento per IRFES ed IRAP relativamente al periodo di imposta 10/07/2006–30/06/2007 e per IVA relativamente all'anno di imposta 2006, emessi dall'Agenzia delle entrate nei confronti dell'ASD ricorrente a seguito del disconoscimento della natura associativa dell'ente e delle conseguenti agevolazioni fiscali, con la sentenza in epigrafe la CTR rigettava l'appello proposto dalla predetta associazione avverso la sfavorevole sentenza di primo grado;

– che i giudici di appello affermavano che l'appellante aveva riproposto «con dovizia di citazioni prive di rilievo e inutilmente ripetitive, le contestazioni già oggetto della controversia di Primo grado, per le quali i primi Giudici avevano già assunto motivate e ponderate decisioni»; che «Molte di esse si riferiscono a questioni sulle quali si sono già formati numerosi giudicati, ampiamente e correttamente motivati e sulle quali appare veramente dispersivo e puramente dilatorio ritornare, e appaiono pertanto esposte esclusivamente con l'obiettivo di sostenere l'insostenibile»; che l'ASD «non ha fornito alcun elemento concreto per confutare il rilievo della mancanza di un reale vincolo associativo»; che, in relazione al riconoscimento di costi e ricavi, «Gli avvisi di accertamento espongono le prove che consistono non solo negli elenchi clienti/fornitori, ma anche nelle singole fatture e nella documentazione

acquisita ed esposta in dettagliate tabelle incluse nelle motivazioni»; che «L'ufficio ha ricostruito analiticamente sia i costi che i ricavi, con grande professionalità e rigore, e le contestazioni appaiono veramente pretestuose e inattendibili, e non sono state in grado di apportare elementi di chiarezza tali da poter smentire quanto accertato»; infine, che «L'appello non ha apportato alcun nuovo elemento di giudizio. Con censure e contestazioni veramente inconsistenti»;

– che per la cassazione della sentenza di appello ricorre l'associazione con tre motivi, cui l'Agenzia intimata replica con controricorso;

– che sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

– che il Collegio ha disposto la redazione dell'ordinanza con motivazione semplificata;

CONSIDERATO

– che con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ., lamentando che la CTR non esaminato e deciso alcuna dei numerosi motivi di appello proposti avverso la statuizione di primo grado;

– che con il secondo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 36 d.lgs. n. 546 del 1992, lamentando la nullità della sentenza per difetto assoluto di motivazione *sub specie* di motivazione apparente;

– che con il terzo motivo deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 cod. civ., 1, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 e 115 cod. proc. civ., lamentando che la CTR aveva invertito l'onere probatorio, omesso di rilevare che l'amministrazione finanziaria non aveva assolto il proprio, con conseguente omesso rilievo di infondatezza della pretesa fiscale;

– che il secondo motivo, che deve esaminarsi prioritariamente risultando connotato di decisività, in applicazione del principio della "ragione più liquida" (Cass. Sez. U. n. 9936 del 2014, nonché Cass. n.12002 del 2014 e n. 16462 del 2016, n. 2872 del 2017), è fondato e va accolto;

– che, al riguardo, deve osservarsi che è principio consolidato di questa Corte quello secondo cui la motivazione è solo apparente - e la sentenza è nulla perché affetta da *error in procedendo* - quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché 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, Sentenza n. 22232 del 2016, Rv. 641526-01; conf. Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 14927 del 2017);

– che nel caso di specie la motivazione della sentenza, come quasi integralmente trascritta nella parte dedicata all'esposizione dello svolgimento del processo, non solo non è autosufficiente (es. Cass. n. 777 del 2011), ma neppure realizza alcuna forma virtuosa di rinvio *per relationem* alla sentenza di primo grado, nella specie rinvenibile nella prima parte della motivazione della sentenza impugnata;

– che, a tale ultimo riguardo, questa Corte (cfr. Cass. n. 22022 del 2017) «ha ripetutamente statuito che la motivazione *per relationem* è valida a condizione che i contenuti mutuati siano fatti oggetto di autonoma valutazione critica e le ragioni della decisione risultino in modo chiaro, univoco ed esaustivo (Cass., S.U. 14814/08 e 642/15), specificando che il giudice d'appello è tenuto ad esplicitare le ragioni della conferma della pronuncia di primo grado con riguardo ai motivi di impugnazione proposti (Cass. sez. V, nn. 4780/16, 6326/16; Cass. S.U. n. 8053/14; conf.

ex multis, Cass. sez. V, nn. 16612/15, 15664/14, 12664/12, 7477/11, 979/09, 13937/02), sicché deve considerarsi nulla – in quanto meramente apparente – una motivazione la cui laconicità non consenta di appurare, come nel caso di specie (in cui la CIR afferma che sulle «contestazioni già oggetto della controversia di Primo grado [...] i primi Giudici avevano già assunto motivate e ponderate decisioni»), che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello proposti (*ex multis* Cass. sez. V, nn. 3320/16, 25623/15, 1573/07, 2268/06, 25138/05, 13990/03, 3547/02)»;

– che le considerazioni svolte dai giudici di appello nella motivazione della sentenza impugnata non disvelano il percorso logico-giuridico seguito per risolvere le questioni poste nel giudizio, estrinsecandosi in mere petizioni di principio ed affermazioni anapodittiche, da cui non è dato desumere alcunché che giustificasse la rilevata «mancanza di un reale vincolo associativo», quali fossero e quale reale capacità probatoria avessero gli elementi probatori ricavabili dagli «elenchi clienti/fornitori», dalle «singole fatture» e dalla «documentazione acquisita ed esposta in dettagliate tabelle incluse nelle motivazioni» degli avvisi di accertamento; a ciò aggiungendosi che la circostanza che l'amministrazione finanziaria avesse «ricostruito analiticamente sia i costi che i ricavi, con grande professionalità e rigore» e che le contestazioni mosse dalla contribuente apparissero «veramente pretestuose e inattendibili, e non [...] in grado di apportare elementi di chiarezza tali da poter smentire quanto accertato», come si legge nella parte finale della motivazione della sentenza impugnata, poteva al più costituire lo sbocco di un flusso argomentativo del ragionamento decisorio, nella specie però del tutto mancante;

– che la fondatezza del profilo di censura in esame rende superfluo l'esame degli altri motivi di ricorso;

– che, conclusivamente, va accolto il secondo motivo di ricorso, assorbiti il primo e terzo mezzo, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla competente CTR che provvederà a nuova valutazione delle questioni di merito fornendo adeguata e congrua motivazione, nonché alla regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità;

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbiti il primo ed il terzo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 19/04/2018

Il Presidente
Ettore CIRILLO

CANCELLERIA

Corte di Cassazione - copia non ufficiale