



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Roberta Crucitti · Presidente -
Valentino Lenoci · Consigliere -
Gian Paolo Macagno · Consigliere -
Luciano Ciafardini · Consigliere -
Giuliano Tartaglione · Consigliere Rel.

Oggetto: sentenza –
motivazione *per*
relationem –
motivazione
apparente

R.G.N. 12546/2016

UP – 03/10/2024

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 12546/2016 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, con
sede in Roma, [REDACTED] domiciliata in
Roma alla Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura generale
dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa *ope legis*;

– *ricorrente* –

contro

[REDACTED] rappresentato e difeso, in virtù di procura
speciale in calce al controricorso, dall'Avv. [REDACTED] con
domicilio eletto in Roma, [REDACTED] presso lo studio
dell'Avv. [REDACTED]

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Friuli
Venezia Giulia, n. 424/2015, depositata il 16 novembre 2015.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 3 ottobre 2024
dal Consigliere Giuliano Tartaglione;



udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Michele Di Mauro, che ha concluso chiedendo l'accoglimento del secondo motivo di ricorso, assorbito il primo; udito per l'Agenzia delle Entrate l'avvocato dello Stato Gianna Galluzzo.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Pordenone, notificava a [REDACTED] un avviso di accertamento, con cui rettificava, ai fini IRPEF, la dichiarazione dei redditi presentata per l'anno 2006, avendo accertato che il 6 ottobre 2006 aveva ricevuto, da una società francese [REDACTED] un bonifico di Euro 1.016.140,00. Il contribuente, chiamato a rendere giustificazioni circa il detto versamento, dichiarava trattarsi di 'giroconto fondi per vendita abitazione di [REDACTED]

L'Ufficio acclarava, quindi, che il detto importo corrispondeva, in realtà, ad utili della società distribuiti al [REDACTED] quale socio al 100% della [REDACTED] sicché, ai sensi degli artt. 18 e 47 t.u.i.r., riprendeva a tassazione il 40% di Euro 1.016.140,00, quale reddito di capitale di fonte estera.

Impugnato l'avviso, la CTP di Pordenone accoglieva il ricorso rilevando che la somma corrispondeva al provento della vendita di un immobile sito in territorio francese, per cui la competenza fiscale sull'operazione spettava alla Francia.

2. L'Ufficio proponeva appello innanzi alla CTR chiedendo la conferma della ripresa a tassazione evidenziando che nell'avviso di accertamento si era qualificato l'accredito sul conto corrente del [REDACTED] come distribuzione di dividendi. Contrariamente a quanto affermato dalla CTP, non si era trattato di una vendita di un immobile agricolo, bensì di una villa.

La CTR rigettava il gravame ritenendo *«ineccepibili le valutazioni del Giudice di prime cure nonché la motivazione della sentenza che conferma integralmente facendola propria così che la stessa debba considerarsi qui di seguito fedelmente trascritta»*.



3. L'Ufficio propone ricorso per cassazione affidato a due motivi. Il [REDACTED] resiste con controricorso.

Il Sostituto Procuratore Generale, nella persona del dr. Michele Di Mauro, ha depositato memoria scritta con cui ha chiesto l'accoglimento del secondo motivo di ricorso, assorbito il primo.

All'udienza pubblica del 03/10/2024 il Sostituto Procuratore Generale ha concluso come da memoria depositata. L'avvocato dello Stato Gianna Galluzzo ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Ufficio deduce la «nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.», per avere la CTR ritenuto che nella specie venisse in rilievo una ripresa a tassazione di plusvalenza di partecipazione in società estera in luogo della ripresa a tassazione di dividendi/utili distribuiti non dichiarati (come indicato nell'avviso di accertamento e ribadito in appello).

2. Con il secondo motivo l'Ufficio deduce la «nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 36 d.lgs. 546&92 in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.». La sentenza impugnata sarebbe nulla in quanto sia il *thema decidendum* sia la motivazione risulterebbero del tutto carenti. La motivazione, in particolare, sarebbe affidata a mere clausole di stile, con rimando alla decisione di prime cure.

Il secondo motivo è fondato ed il suo accoglimento comporta l'assorbimento del primo.

3. Giova premettere che secondo la giurisprudenza di questa Corte la motivazione è solo «apparente» e la sentenza è nulla quando benché graficamente esistente, non renda 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., 7/4/2014 n. 8053).

Con particolare riferimento alla tecnica motivazionale *per relationem* questa Corte ha ripetutamente affermato che detta motivazione 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., Sez. U., 4/6/2008 n. 14814). Il giudice di appello è tenuto ad esplicitare le ragioni della conferma della pronuncia di primo grado con riguardo ai motivi di impugnazione proposti (*ex multis*, Cass., 7/8/2015 n. 16612) sicché deve considerarsi nulla – in quanto meramente apparente – una motivazione *per relationem* alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione, come nel caso di specie, non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice di 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 (*ex multis*, Cass. 21/9/2017 n. 22022 e Cass. 25/10/2018 n. 27112).

Invero, nel caso di specie, la CTR ha indicato in modo del tutto generico la materia del contendere, omettendo di riportare ed esaminare le censure specificamente mosse dall'Agenzia nell'appello, limitandosi ad affermare, apoditticamente, che le valutazioni dei giudici di primo grado fossero «ineccepibili». Tali affermazioni, per la loro genericità, non consentono in alcun modo di apprezzare l'iter logico posto a fondamento della decisione di appello e di verificare le ragioni che hanno indotto la CTR a confermare la sentenza di primo grado.

4. L'accoglimento del secondo motivo di ricorso porta a ritenere assorbito il primo.

5. In base alle considerazioni svolte la sentenza di appello va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Friuli Venezia Giulia, in diversa composizione, perché proceda a



nuovo esame in relazione alla censura accolta ed alla liquidazione
delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Friuli Venezia Giulia, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame in relazione alla censura accolta e provveda anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 3 ottobre 2024.

Il Consigliere relatore
Giuliano Tartaglione

Il Presidente
Roberta Crucitti

