



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Irpeg-Ilor 1994
Motivazione apparente

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Roberta Crucitti Presidente -

dott. Gian Paolo Macagno Consigliere -

dott. Daniela Marconi Consigliere

dott. Gianluca Bordon Consigliere -

dott. Vincenza Bellini Consigliere Rel.

R.G.N. 6521/2016

Cron.

C.C. 10/12/2025

ha pronunciato la seguente

Ordinanza

sul ricorso iscritto al n.r.g. 6521/2016 proposto da

Agenzia delle Entrate, in persona del direttore p.t.,
rappresentata e difesa, ex lege, dall'Avvocatura Generale dello
Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi
n. 12 in Roma;

contro

██████████ ██████████ **s.r.l.**, in persona
dell'amministratore unico p.t., rappresentata e difesa, giusta
procura speciale in atti, dall'Avv. ██████████ del Foro di
Palermo che ha indicato indirizzo pec;

-controricorrente-

avverso la sentenza n. 391/30/2015, della Commissione
Tributaria Regionale della Sicilia, Palermo- Sez. 30, depositata
il 2.2.2015, e non notificata;

sentita la relazione in camera di consiglio del consigliere
Vincenza Bellini;



la Corte osserva

I fatti di causa

1. L'immobiliare [REDACTED] (oggi [REDACTED]) srl impugnava innanzi alla CTP di Palermo l'avviso di accertamento per IRPEG e ILOR anno 1994 con cui l'ufficio recuperava a tassazione i ricavi derivanti dalla vendita nell'anno in questione per vecchie lire 2.100.000 di un terreno acquistato dalla società nel 1993 per un costo di lire 1.855.133.500. L'ufficio sosteneva che il corrispettivo della vendita doveva essere iscritto tra i ricavi dell'esercizio del 1994 (anno in cui era avvenuto l'incasso della somma, e non in quello successivo, come avvenuto) ai sensi dell'art.75, comma 2, TUIR, *ratione temporis* vigente.

2. La CTP di Palermo accoglieva il ricorso del contribuente così motivando: *"l'acquisto del terreno è stato inserito nello stato patrimoniale alla voce rimanenze finali e pertanto fu considerato un elemento patrimoniale senza avere alcuna influenza sul reddito della società, non essendo stato considerato un costo da riportare nel conto economico. Successivamente il ricavato della vendita fu considerato un elemento patrimoniale e non economico"*.

3. Interponeva appello l'Ufficio per violazione ed errata applicazione degli art.92 e 109 (già art. 75) TUIR e la C.T.R. della Sicilia-Palermo con la sentenza in epigrafe lo rigettava con la seguente motivazione: *"Il ricorso è infondato in quanto correttamente ha statuito il giudice di primo grado, sulla base della documentazione prodotta dalla parte, allorché ha affermato illegittima la ripresa a tassazione in quanto le operazioni di acquisto e successiva rivendita del bene afferiscono solo ad una componente patrimoniale dell'impresa senza influire sul reddito della parte che ha dimostrato l'inserimento del costo delle rimanenze, inserendolo nel conto*



economico, in quanto componente negativo di reddito rettificato dalla rimanenza finale nel periodo di imposta 1993 ed in quanto rimanenza iniziale del periodo di imposta 1994", condannando l'Ufficio al pagamento delle spese.

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, avverso la decisione assunta dal giudice dell'appello, affidandosi a tre motivi.

Ha resistito con controricorso la contribuente chiedendo dichiararsi, preliminarmente, l'inammissibilità del ricorso stante l'avvenuto passaggio in giudicato della sentenza; in via gradata, il rigetto.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate deduce la nullità della sentenza ex art. 111 Cost., art. 132, comma 2, n.4, cod. proc. civ., in relazione all'art.360 comma 1 n.4 cod. proc. civ., sostenendosi la natura apparente della motivazione in quanto priva della indicazione delle ragioni di fatto e di diritto che la sostengono.

2. Con il secondo motivo, contesta la violazione dell'art.112 cod. proc. civ., in relazione all'art.360 n.4 cod. proc. civ., per omessa motivazione sulle censure formulate dall'Agenzia alle pagine 3 e 4 dell'atto di appello, riprodotto nel ricorso, incentrate sulla violazione dell'art.75, comma 2, TUIR, ratione temporis vigente, in punto di errata imputazione contabile della vendita in un periodo di imposta diverso da quello di competenza da individuarsi nell'anno 1994.

3. Con il terzo motivo, si contesta violazione e falsa applicazione degli artt.85, 92 e 109 (già art. 75) del TUIR, in relazione all'art.360 n.3 cod. proc. civ., sostenendosi dall'Ufficio che, anche ad ammettere la circostanza assunta in sentenza (ossia che il costo ed il ricavo derivanti dalla cessione



dell'immobile non avessero influito sul conto economico), in ogni caso il corrispettivo della cessione avvenuta nel 1994 avrebbe dovuto concorrere alla determinazione del reddito di quell'anno secondo le regole tassative ed inderogabili sull'imputazione temporale dei componenti di reddito dettate dall'art.75 TUIR, diversamente sarebbe sufficiente non imputare al conto economico il costo di acquisto dei beni cui è diretta l'attività economica per omettere di contabilizzare il corrispettivo pattuito per la sua cessione. Sostiene, altresì, che la variazione delle rimanenze finali, in base all'art.92 comma 1 TUIR non può considerarsi una mera manifestazione patrimoniale senza alcuna interferenza sulle voci di conto economico e dunque sulla determinazione del reddito imponibile.

4. In via preliminare, è da disattendere l'eccezione di tardività del ricorso, formulata in controricorso.

Il giudizio è stato instaurato in epoca anteriore al 2009, come risulta dalla sentenza di primo grado di cui è stata disposta l'acquisizione ex officio, da cui emerge che il ricorso è stato depositato il 13 marzo 2001.

Ora, l'art. 58 della legge n. 69 del 2009, prevede che "le disposizioni della presente legge che modificano il codice di procedura civile e le disposizioni per l'attuazione del codice di procedura civile" – tra cui l'art. 327, comma 1, cod. proc. civ. in tema di dimezzamento del cd. termine lungo per impugnare ex art. 46, comma 17, l. n. 69 del 2009 – "si applicano ai giudizi instaurati dopo la data della sua entrata in vigore" (4 luglio 2009).

Talché il termine lungo per proporre ricorso per cassazione era pari ad un anno, secondo la previgente formulazione dell'art. 327 cod. proc. civ.



Detto termine, cui va aggiunta la sospensione feriale di 31 giorni, risulta rispettato, essendo stata depositata la sentenza il 2.2.2015 ed il ricorso spedito il 3 marzo 2016 e consegnato il 16 marzo 2016.

5.Si può, dunque, passare all'esame del primo motivo di ricorso. Esso è fondato e va accolto, restando assorbite le rimanenti censure.

5.1. Va premesso che la deduzione del vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità non già il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, bensì la mera facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, cui in via esclusiva spetta il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, di dare (salvo i casi tassativamente previsti dalla legge) prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti (v. Cass. Sez. 5, 04/08/2017, n. 19547, Rv. 645292 – 01).

5.2. Ciò precisato, è orientamento consolidato di questa Corte che gli estremi della dedotta doglianza di nullità processuale della sentenza, per motivazione totalmente mancante o motivazione apparente, rilevante ai sensi dell'art. 132 n. 4, cod. proc. civ. e riconducibile all'ipotesi di nullità della sentenza ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., ricorrono quando la motivazione manchi del tutto - nel senso che, alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo, segue l'enunciazione della decisione



senza alcuna argomentazione - ovvero essa formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del *decisum*. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata (Cass. Sez. U. n.8053 del 2014, Rv. 629830 - 01; successivamente tra le tante Cass. Sez. 6, 25/09/2018, n. 22598, Rv. 650880 - 01).

In particolare, si è in presenza di una motivazione apparente allorché la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (si fa rimando sul punto, a Cass. Sez. 1, 28/01/2025, n. 1986, Rv. 673839 - 01).

5.3. E' pur vero che, in seguito alla riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83/2012, conv., con modif., dalla l. n. 134/2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di



sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono comunque 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., sicchè la riformulazione della norma dev'essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione, essendo denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali.

5.4. Nel caso di specie, la sentenza, che si compone di un'unica pagina, non può ritenersi frutto di un autonomo procedimento deliberativo in quanto motivata "per relationem" alla sentenza di primo grado, attraverso una generica condivisione della argomentazioni da quella svolte (*"correttamente ha statuito il giudice di primo grado, sulla base della documentazione prodotta dalla parte, allorché ha affermato.."*), senza alcun esame critico delle stesse in base ai motivi di appello, quest'ultimi sinteticamente esposti senza alcun richiamo alle norme di legge che si assumevano violate dal primo giudice, riprodotti con l'odierno ricorso.

Al riguardo, è stato affermato da questa Corte che è nulla la sentenza della commissione tributaria regionale completamente priva delle considerazioni che hanno indotto la commissione a disattendere le censure mosse alla sentenza di primo grado, e che si sia limitata a motivare "per relationem" alla sentenza impugnata mediante la mera adesione ad essa, poiché, in tal modo, resta impossibile l'individuazione del



“thema decidendum” e delle ragioni poste a fondamento della decisione, non potendo ritenersi che la condivisione della motivazione impugnata sia stata raggiunta attraverso l’esame e la valutazione dell’infondatezza dei motivi di gravame (Cass. 5 ottobre 2018, n. 24452; Cass. 5 agosto 2019, n. 20883; Cass. 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass. 11 aprile 2024, n. 9830). La Commissione Tributaria Regionale si è, infatti, limitata in motivazione a sintetizzare le doglianze dell’Ufficio, affermandone l’infondatezza, ma non ne ha esplicitato le parti essenziali, né ha sviluppato il ragionamento critico volto a giustificare l’adesione alle ragioni addotte a sostegno della sentenza di primo grado e il rigetto delle opposte argomentazioni espresse dall’Ufficio in fatto e in diritto, esprimendosi con terminologia criptica, di difficile comprensione, de tutto priva di richiami normativi e/o giurisprudenziali.

5.5. La fondatezza del primo motivo determina il travolgimento della sentenza impugnata e, dunque, il rinvio al giudice d’appello che dovrà procedere a nuovo e motivato esame dell’appello, nonché regolare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte in accoglimento del primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia-Palermo che, in diversa composizione, procederà a nuovo e motivato esame, nonché provvederà a regolare le spese del giudizio di legittimità

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 10 dicembre 2025

Il Presidente



Numero registro generale 6521/2016

Numero sezionale 8618/2025

Numero di raccolta generale 3022/2026

Data pubblicazione 11/02/2026

Roberta Crucitti

