

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23353 Anno 2026
Presidente: HMELJAK TANIA
Relatore: GRASSO GIANLUCA
Data pubblicazione: 16/07/2026

Tania Hmeljak



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19197/2024 R.G. proposto da:
HPS S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'avvocato Paolo Di Gravio;

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante
pro tempore;

-intimata-

avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo
grado del Lazio n. 811/2024, depositata il 5 febbraio 2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 7 luglio 2026
dal Consigliere Gianluca Grasso.

FATTI DI CAUSA

1. – HPS S.r.l. riceveva, il 29 settembre 2017, la notifica
dell'avviso di accertamento n. TK503M203862/2017, relativo
all'anno d'imposta 2014, con il quale l'Agenzia delle entrate
rettificava la dichiarazione IVA della contribuente, accertando IVA
dovuta per euro 507.984,00 e irrogando sanzioni amministrative
per euro 635.731,25, per un totale complessivo di euro
1.143.716,25. L'atto si fondava su un processo verbale redatto il

27 giugno 2017, non allegato all'avviso impugnato. La pretesa impositiva derivava dalla riqualificazione, come presunta cessione di azienda o di ramo di azienda, di operazioni che la società ricorrente assumeva invece costituire acquisti di merce da C & C S.r.l., per euro 519.000,00 di imponibile, e acquisti di beni strumentali da S.T.I. S.r.l., per euro 1.789.120,00 di imponibile, regolarmente fatturati e assoggettati ad IVA. La ricorrente deduceva, altresì, che per la medesima fattispecie le era stato notificato, il 25 luglio 2017, l'avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni n. 2017/ORA00001, relativo all'imposta di registro, con cui l'Ufficio aveva liquidato l'imposta su una presunta compravendita di azienda.

La società contribuente proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma.

L'Agenzia delle entrate si costituiva nel giudizio di primo grado.

La Commissione tributaria provinciale di Roma, sezione 12, con sentenza n. 2220/2019, depositata il 15 febbraio 2019, rigettava il ricorso.

2. – Avverso la sentenza di primo grado la società proponeva appello dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio.

L'Agenzia delle entrate si costituiva.

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, sezione 2, con sentenza n. 811/2024, depositata il 5 febbraio 2024, respingeva l'appello della contribuente.

3. – La società propone ricorso per cassazione affidandolo a cinque motivi.

L'Agenzia delle entrate non ha svolto attività difensiva.

Il pubblico ministero ha depositato una requisitoria scritta.

4. – Il ricorso è stato avviato alla trattazione camerale ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. – Con il primo motivo di ricorso, la società deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 2555 c.c. e dell'art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972, denunciando il vizio di cui all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. La ricorrente espone che l'Agenzia delle entrate avrebbe qualificato come cessione di azienda plurime cessioni di merci e di beni strumentali effettuate nei confronti della contribuente da due società distinte, C & C S.r.l. e S.T.I. S.r.l., recuperando l'IVA indicata nelle relative fatture di acquisto e portata in detrazione. Secondo la prospettazione della società, i giudici di merito avrebbero respinto l'eccezione in modo generico, richiamando più operazioni effettuate in più riprese, senza considerare che HPS S.r.l. aveva acquistato merce da C & C S.r.l. e beni strumentali da S.T.I. S.r.l., ossia da soggetti giuridici diversi, nell'ambito di rapporti che la ricorrente qualifica come operazioni di natura commerciale e industriale, regolarmente fatturate e assoggettate ad IVA. La ricorrente sostiene che nella fattispecie non ricorrerebbero i presupposti oggettivi e soggettivi della cessione di azienda, atteso che gli acquisti sarebbero stati effettuati mediante regolari fatture e non mediante un contratto avente ad oggetto un complesso aziendale unitario. La società richiama l'art. 2555 c.c., secondo cui l'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa, e la disciplina del trasferimento di ramo di azienda, evocando l'art. 2112 c.c. e il d.lgs. n. 18 del 2001, per affermare che il ramo di azienda presupporrebbe un'articolazione funzionalmente autonoma, preesistente al trasferimento e idonea a conservare la propria identità. In questa prospettiva, la ricorrente deduce che la cessione

di singoli beni o di merci, priva di una organizzazione funzionalmente autonoma, non potrebbe essere riqualificata come cessione di azienda.

1.1. – Il motivo è inammissibile.

In ambito tributario, a fini della determinazione dell'imposta applicabile, la qualificazione di un negozio come cessione d'azienda postula una valutazione complessiva dell'operazione economica realizzata, assumendo rilievo preminente la causa reale di essa, alla luce dell'obiettivo economico perseguito e dell'interesse delle parti alle prestazioni (Cass. n. 21767/2017).

Ai fini della qualificazione come cessione di azienda, assoggettabile ad imposta di registro, anziché ad IVA, del trasferimento solo di alcuni dei beni in essa rientranti, non è decisiva la volontà delle parti, occorrendo invece verificare se, in base agli elementi probatori disponibili, i beni complessivamente ceduti abbiano, o meno, mantenuto carattere autonomo idoneo a consentire l'esercizio dell'impresa, seppure con le integrazioni che il cessionario abbia dovuto eventualmente effettuare (Cass. n. 8805/2024; Cass. n. 10740/2013).

Nel merito dell'accertamento, la Corte ha ritenuto che l'Ufficio avesse correttamente ricostruito i rapporti commerciali intercorsi tra HPS S.r.l. e le società coinvolte, rilevando che le operazioni poste in essere avevano comportato il trasferimento di tutto il personale dipendente con accollo del trattamento di fine rapporto, di tutto il materiale di lavorazione presente nello stabilimento, di un credito d'imposta, nonché il subentro nel contratto di locazione dell'immobile strumentale e nel portafoglio clienti, quest'ultimo considerato quale espressione dell'avviamento commerciale. Tali elementi sono stati ritenuti idonei a qualificare l'operazione come cessione di ramo d'azienda.

Il motivo è dunque inammissibile perché tende a sollecitare una rivalutazione dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice di merito, anche con riferimento agli acquisti da S.T.I. S.r.l.

Non assume rilievo decisivo, in senso contrario, la circostanza che le operazioni siano state documentate mediante singole fatture emesse da distinti soggetti, poiché la qualificazione tributaria dell'operazione deve essere compiuta sulla base della complessiva funzione economica concretamente realizzata e degli elementi unitariamente apprezzati dal giudice di merito.

In tema di ricorso per cassazione, deve ritenersi inammissibile il motivo di impugnazione con cui la parte ricorrente sostenga un'alternativa ricostruzione della vicenda fattuale, pur ove risultino allegati al ricorso gli atti processuali sui quali fonda la propria diversa interpretazione, essendo precluso nel giudizio di legittimità un vaglio che riporti a un nuovo apprezzamento del complesso istruttorio nel suo insieme (Cass. n. 10927/2024). In tema di scrutinio di legittimità del ragionamento sulle prove, adottato del giudice di merito, la valutazione del materiale probatorio - in quanto destinata a risolversi nella scelta di uno (o più) tra i possibili contenuti informativi che il singolo mezzo di prova è, per sua natura, in grado di offrire all'osservazione e alla valutazione del giudicante - costituisce espressione della discrezionalità valutativa del giudice di merito ed è estranea ai compiti istituzionali della S.C., restando totalmente interdetta alle parti la possibilità di discutere, in sede di legittimità, del modo attraverso il quale, nei gradi di merito, sono state compiute le predette valutazioni.

2. – Con il secondo motivo di ricorso, la ricorrente denuncia la violazione dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 7, comma 5-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. La società sostiene che l'Agenzia delle entrate non avrebbe fornito la

prova dei fatti posti a fondamento della pretesa impositiva e, in particolare, non avrebbe depositato le tre fatture di acquisto della merce ricevute da C & C S.r.l. e le venticinque fatture di acquisto dei beni strumentali ricevute da S.T.I. S.r.l., documenti che, secondo la ricorrente, avrebbero consentito di verificare la natura commerciale delle operazioni e di escludere la riconducibilità delle stesse a una cessione di azienda. La società deduce che, solo con le controdeduzioni nel giudizio di primo grado, l'Ufficio avrebbe depositato il processo verbale richiamato nell'avviso di accertamento, senza però allegare le fatture oggetto della riqualificazione. La ricorrente assume che da tali fatture emergerebbe che si trattava di operazioni di natura commerciale e industriale tra soggetti giuridici diversi, che avevano regolarmente venduto e acquistato merci e beni con applicazione dell'IVA. Sulla base di tale prospettazione, la società sostiene che il giudice tributario avrebbe dovuto verificare se l'Amministrazione avesse assolto l'onere probatorio sui fatti costitutivi della pretesa e, in mancanza di una prova sufficiente, avrebbe dovuto annullare l'atto impositivo.

2.1. – Il motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

Va innanzitutto chiarito che l'invocato art. 7, comma 5-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992, introdotto con la l. n. 130 del 2022, (*«L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al*

contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati»), in quanto norma di natura sostanziale e non processuale, si applica solo ai giudizi introdotti successivamente alla sua entrata in vigore (Cass. n. 20816 del 2024). Pertanto, non è applicabile al presente giudizio.

Nel caso di specie, non vi è stata alcuna violazione dell'onere della prova, ma una valutazione delle risultanze istruttorie prodotte dalle parti, come già evidenziato nell'esame della censura precedente. Nella motivazione non si fa riferimento a elementi istruttori mancanti, né al mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Agenzia delle entrate.

La deduzione relativa alla mancata produzione delle fatture non individua, pertanto, una violazione del criterio legale di riparto dell'onere probatorio, ma censura il modo in cui il giudice di merito ha apprezzato il materiale istruttorio disponibile, valorizzando gli elementi sintomatici del trasferimento di un complesso organizzato.

Nella sostanza, anche sotto tale profilo, si richiede una inammissibile rivalutazione dei fatti.

3. – Con il terzo motivo di ricorso, la società deduce la violazione dell'art. 3, comma 3, della l. n. 241 del 1990, dell'art. 7 della l. n. 212 del 2000, dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 7, comma 5-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992, denunciando il vizio di cui all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. La ricorrente sostiene che l'avviso di accertamento sarebbe nullo per carenza di motivazione e, in particolare, per mancata allegazione degli atti prodromici richiamati. La società espone che l'atto impugnato rientrerebbe tra quelli soggetti all'obbligo di motivazione previsto dall'art. 7 della l. n. 212 del 2000 e che, facendo riferimento ad altro atto, avrebbe dovuto essere corredato da quest'ultimo. Secondo la

prospettazione della ricorrente, la mancata allegazione degli atti richiamati e non conosciuti avrebbe inciso sul diritto di difesa, poiché il contribuente sarebbe stato costretto a ricercare documenti non prodotti e non avrebbe potuto conoscere tutti gli elementi su cui si fondava l'accertamento. La ricorrente richiama, al riguardo, precedenti di legittimità relativi all'obbligo di allegazione degli atti richiamati e al divieto di integrazione postuma della motivazione dell'atto impositivo nel corso del giudizio. Nel motivo si afferma che la motivazione dell'avviso di accertamento non potrebbe essere legittimamente integrata in sede processuale mediante la produzione dell'atto richiamato, poiché la motivazione costituirebbe requisito originario e indefettibile dell'atto. La ricorrente deduce, inoltre, che l'avviso sarebbe stato motivato *per relationem* mediante richiamo al processo verbale di constatazione, senza che l'Ufficio avesse svolto una autonoma valutazione dei presupposti impositivi.

3.1. – Il motivo è infondato.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, nel regime introdotto dall'art. 7 della l. n. 212 del 2000, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche «per relationem», ovvero sia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione consente al contribuente - ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono le parti del discorso che formano gli elementi

della motivazione del provvedimento (Cass. n. 9032/2013; Cass. n. 9323/2017; Cass. n. 21066/2017; Cass. n. 21627/2024).

Pertanto, la riproduzione del contenuto essenziale dell'atto richiamato dall'avviso di accertamento non si realizza necessariamente, con la pedissequa trascrizione delle sue parti rilevanti nel contesto dell'atto impositivo, ma anche con la semplice indicazione, in forma riassuntiva, del suo contenuto essenziale, per come apprezzato e valutato dall'Amministrazione finanziaria e, quindi, posto a sostegno della pretesa impositiva.

Ne consegue che l'obbligo di allegazione riguarda i soli atti che non siano stati riprodotti nella loro parte essenziale nell'avviso di accertamento, con esclusione, altresì: a) di quelli cui l'Ufficio abbia fatto comunque riferimento, i quali, pur essendo considerati irrilevanti ai fini della motivazione, sono comunque utilizzabili per la prova della pretesa impositiva (Cass. n. 24417/2018); b) di quelli di cui il contribuente abbia già integrale o legale conoscenza (Cass. n. 9323/2017; Cass. n. 407/2015; Cass. n. 18073/2008), tra i quali rientrano certamente anche quelli comunicati al contribuente poi fallito, dovendosi presumere la conoscenza degli stessi da parte del curatore (Cass. n. 24254/2015; Cass. n. 20166/2016; Cass. n. 27628/2018).

È inoltre necessario distinguere la motivazione dell'atto impositivo, requisito formale di validità dell'atto, da quello dell'effettiva sussistenza degli elementi dimostrativi dei fatti costitutivi della pretesa tributaria, l'indicazione dei quali è disciplinata dalle regole processuali dell'istruzione probatoria operanti nell'eventuale giudizio avente ad oggetto detta pretesa (Cass. n. 6524/2020; Cass. n. 20428/2020).

Esaminando gli atti di causa, la Corte di giustizia tributaria ha ritenuto l'avviso di accertamento congruamente motivato, così da

consentire l'esercizio del diritto di difesa, individuando gli elementi essenziali della pretesa e specificando, altresì, che, se l'avviso di accertamento fa riferimento a una precedente attività istruttoria conosciuta dal contribuente, l'obbligo di motivazione deve ritenersi regolarmente adempiuto.

La censura, nel contestare la mancata allegazione del processo verbale e degli ulteriori documenti richiamati, non si confronta dunque con tale accertamento, né indica quali specifici elementi essenziali della pretesa sarebbero rimasti estranei alla motivazione dell'avviso, in modo da impedire l'effettivo esercizio del diritto di difesa.

4. – Con il quarto motivo di ricorso, la ricorrente deduce la violazione dell'art. 15 del d.lgs. n. 546 del 1992 e degli artt. 3 e 33 Cost., in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, c.p.c. La società censura la statuizione sulle spese dei due gradi di merito, sostenendo che i giudici avrebbero dovuto compensarle, poiché l'Agenzia delle entrate sarebbe risultata vittoriosa sulla base di documenti prodotti soltanto nel corso del giudizio. La ricorrente richiama l'art. 15, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, nella parte in cui prevede la compensazione, totale o parziale, delle spese quando ricorrono gravi ed eccezionali ragioni, da motivare espressamente, ovvero quando la parte sia risultata vittoriosa sulla base di documenti decisivi prodotti solo nel corso del giudizio. Deduce, inoltre, che nel giudizio di primo grado l'Agenzia delle entrate avrebbe depositato una nota spese per euro 10.805,86, mentre la Commissione tributaria provinciale avrebbe liquidato le spese di lite in euro 12.000,00, con conseguente violazione dell'art. 15 del d.lgs. n. 546 del 1992. La società prospetta, altresì, che l'Agenzia delle entrate sarebbe stata in giudizio senza il ministero di un difensore e che, pertanto, non avrebbe potuto ottenere la

condanna della contribuente al pagamento di diritti e onorari di avvocato. A sostegno della censura richiama Cass. n. 27444/2020 e Cass. n. 9900/2021, oltre ad altri precedenti indicati nel ricorso, per affermare che l'autorità amministrativa che sta in giudizio personalmente o mediante un funzionario delegato non potrebbe ottenere il pagamento dei diritti di procuratore e degli onorari di avvocato, potendo essere liquidate soltanto le spese vive concretamente affrontate e risultanti da apposita nota. La ricorrente collega tale prospettazione anche agli artt. 3 e 33 Cost., deducendo profili di irragionevolezza e di esercizio di fatto di attività professionale non abilitata ove fossero riconosciuti compensi professionali per l'attività svolta da funzionari dipendenti.

4.1. – Il motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

Sulla compensazione la censura è infondata perché la regola è quella della soccombenza, mentre l'eccezione è costituita dalla compensazione che va puntualmente motivata in merito alle gravi ed eccezionali ragioni.

Le gravi ed eccezionali ragioni che possono giustificare la compensazione totale o parziale delle spese giudiziali devono essere esplicitamente motivate e riferite a specifiche circostanze o aspetti della controversia, quali la condotta processuale della parte soccombente o l'incidenza di fattori esterni non controllabili dalla parte, tali da rendere, nel caso concreto, l'applicazione del criterio generale della soccombenza contraria al principio di proporzionalità; tali ragioni non possono essere illogiche o erranee, configurandosi altrimenti un vizio di violazione di legge denunciabile in sede di legittimità (Cass. n. 6782/2026).

Nessuna violazione di legge sussiste, inoltre, riguardo alla liquidazione dei compensi nei confronti dell'Agenzia delle entrate che si sia avvalsa di un funzionario appositamente delegato.

Nel processo tributario, all'Amministrazione finanziaria che sia stata assistita in giudizio da propri funzionari o da propri dipendenti, in caso di vittoria della lite, spetta la liquidazione delle spese, la quale deve essere effettuata mediante applicazione della tariffa ovvero dei parametri vigenti per gli avvocati, con la riduzione del venti per cento dei compensi ad essi spettanti, atteso che l'espresso riferimento ai compensi per l'attività difensiva svolta, ora contenuto nell'art. 15, comma 2-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992, ma comunque da sempre previsto da detto articolo, conferma il diritto dell'ente alla rifusione dei costi sostenuti e dei compensi per l'assistenza tecnica fornita dai propri dipendenti che siano legittimati a svolgere attività difensiva nel processo (Cass. n. 1019/2024; Cass. n. 27634/2021).

Riguardo alle spese del primo grado, infine, vi è difetto di specificità in ordine all'eventuale motivo di impugnazione proposto in sede di gravame sotto il profilo contenuto nel presente motivo di censura.

5. – Con il quinto motivo di ricorso, la società denuncia la violazione degli artt. 132 c.p.c., 118, comma 1, disp. att. c.p.c., 36 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, c.p.c. La ricorrente sostiene che la sentenza impugnata sarebbe nulla perché avrebbe omesso l'esame di un fatto storico risultante dagli atti processuali, oggetto di discussione tra le parti e avente carattere decisivo, nonché perché sarebbe affetta da motivazione inesistente, contraddittoria o meramente apparente. La società deduce che dalla sentenza impugnata non sarebbero evincibili in modo compiuto né le censure mosse dalla ricorrente al provvedimento impositivo né la sequenza processuale che aveva condotto alla decisione. In tale prospettiva, richiama l'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992, l'art. 132 c.p.c. e l'art. 118

disp. att. c.p.c., sostenendo che la motivazione della sentenza dovrebbe contenere l'esposizione dei fatti rilevanti della causa e delle ragioni giuridiche della decisione. Nel medesimo motivo la società deduce anche la violazione dell'art. 112 c.p.c., sostenendo che i giudici non si sarebbero pronunciati su tutte le eccezioni sollevate nel corso del giudizio. Secondo la ricorrente, la sentenza sarebbe nulla per difetto di corrispondenza tra chiesto e pronunciato e per omessa pronuncia, nonché per ultrapetizione o extrapetizione, in quanto avrebbe inciso sui limiti del potere dispositivo delle parti, alterando gli elementi obiettivi dell'azione e sostituendo i fatti costitutivi della pretesa.

5.1. – Il motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

Il motivo è inammissibile, *in primis*, là dove cumula censure tra loro differenti e incompatibili.

L'inammissibilità della censura per sovrapposizione di motivi di impugnazione eterogenei, facenti riferimento alle diverse ipotesi contemplate dall'art. 360, comma 1, c.p.c., può essere superata se la formulazione del motivo permette di cogliere con chiarezza le doglianze prospettate, di fatto scindibili, onde consentirne l'esame separato, esattamente negli stessi termini in cui lo si sarebbe potuto fare se esse fossero state articolate in motivi diversi, singolarmente numerati (Cass. n. 39169/2021).

È, altresì, inammissibile in relazione alla dedotta violazione dell'art. 112 c.p.c., non indicando le domande e le eccezioni che sarebbero state omesse.

La mera evocazione dell'omessa pronuncia, dell'ultrapetizione e dell'extrapetizione, senza la puntuale indicazione delle domande, eccezioni o questioni processualmente introdotte e non esaminate, non consente di verificare il dedotto scostamento tra chiesto e pronunciato.

La censura, inoltre, è inammissibile nei limiti in cui si risolve nella deduzione del vizio di cui all'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., in presenza di una doppia conforme. Nell'ipotesi di "doppia conforme", prevista dall'art. 348-ter, comma 5, c.p.c., il ricorso per cassazione proposto per il motivo di cui al n. 5 dell'art. 360 c.p.c. è inammissibile se non indica le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (Cass. n. 5947/2023).

Infine, il motivo è infondato riguardo al vizio di motivazione della sentenza, che non viola il "minimo costituzionale". La sentenza impugnata consente, infatti, di individuare la *ratio decidendi* posta a fondamento del rigetto dell'appello.

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 sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (Cass. n. 13248/2020; Cass. n. 17196/2020), che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconcilianti, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (Cass. n. 7090/2022).

6. – Il ricorso va dunque rigettato e non si deve provvedere sulle spese stante la mancata costituzione dell'Agenzia delle entrate.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Poiché il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013, stante il tenore della pronuncia, va dato atto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dell'art. 13, comma 1-bis, del d.P.R. n. 115 del 2002, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria del 7 luglio 2026.

La Presidente

Tania Hmeljak