

Edizione di venerdì 25 Marzo 2022

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 22 marzo

di **Laura Mazzola**

AGEVOLAZIONI

D.L. 21/2022: il credito d'imposta a favore delle imprese che acquistano gas naturale

di **Stefano Rossetti**

PATRIMONIO E TRUST

Eccezione di prescrizione: saldo di riferimento per l'individuazione delle rimesse solutorie

di **Francesca Dal Porto**

IMPOSTE INDIRETTE

Notaio libero dall'imposta versata dalla società e poi rimborsata

di **Angelo Ginex**

CONTENZIOSO

La motivazione apparente della sentenza tributaria

di **Luigi Ferrajoli**

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 22 marzo

di **Laura Mazzola**



Il **ventitreesimo appuntamento** di **Adempimenti In Diretta** è iniziato, come di consueto, con la sessione “**aggiornamento**”, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità relative alla normativa, alla prassi e alla giurisprudenza dell’**ultima settimana**.

La sessione “**caso operativo**” è stata poi dedicata agli **aspetti contabili e fiscali delle differenze su cambi**, mentre nell’ambito della sessione “**scadenziario**”, dopo aver evidenziato le **principali scadenze della settimana**, è stato approfondita la **determinazione del reddito e dell’imposta del soggetto forfetario**.

Infine, nella sessione “**adempimenti in pratica**” è stata esaminata la **gestione dei forfetari con TS Studio**.

Sono arrivati diversi **quesiti**; ne ho selezionati dieci, ritenuti **più interessanti**, da pubblicare oggi nella **top 10** con le **relative risposte**.

Sul **podio** ci sono:

3. UTILE SU CAMBI: RISERVA NON DISTRIBUIBILE

2. ACCONTI: PASSAGGIO DA FORFETARIO A SEMPLIFICATO

1. FORFETARIO SOCIO DI S.R.L.

10

Rivalsa Inps 4%

Ma la rivalsa Inps fa reddito?

T.T.

La risposta è affermativa.

La rivalsa Inps del 4 per cento, prevista dall'articolo 1, comma 212, L. 622/1996, costituisce compenso e contribuisce alla determinazione del reddito.

Infatti, i professionisti tenuti all'iscrizione alla gestione separata, hanno la facoltà (si veda la circolare Inps 112/1996) di addebitare in fattura al proprio committente una maggiorazione del 4 per cento del compenso concordato. Quindi, la rivalsa per il professionista rappresenta un contributo aggiuntivo al proprio reddito professionale.

9

Deducibilità contributi previdenziali

Durante la diretta è stato detto che i contributi integrativi non sono deducibili dal reddito del forfetario. Potete darci conferma?

E.T.

I contributi versati dai professionisti alle Casse di appartenenza, siano essi obbligatori o facoltativi, risultano fiscalmente deducibili dal reddito complessivo.

In particolare, sono deducibili il contributo soggettivo, il contributo di maternità e tutti i contributi volontari versati per, ad esempio, il riscatto della laurea o del servizio militare.

Invece il contributo integrativo, data la sua natura di onere addebitato in fattura al cliente e, quindi, non a carico del professionista, non risulta deducibile.

8

Forfetario: Redditi da lavoro dipendente

Un nostro cliente ha ricevuto la CU 2022 relativa alla pensione. L'importo lordo è pari a 31.129,00

euro, mentre il netto è, ovviamente, inferiore ai 30.000 euro. Tale contribuente può permanere nel regime di vantaggio nel presente periodo di imposta?

E.R.

La risposta è negativa.

In particolare, la lettera d-ter), del comma 57 L. 190/2014, afferma che non possono accedere al regime forfetario coloro che, nell'anno precedente, hanno percepito redditi di lavoro dipendente e/o assimilati di importo superiore a 30.000 euro.

Ne discende che il contribuente forfetario, a seguito del percepimento di un reddito da pensione pari a 31.129,00 euro (superiore a 30.000 euro), risulta escluso dal regime agevolativo.

7

Forfetario: cessione del credito

Il contribuente forfetario non può detrarre i bonus edilizi. Può, però, cedere il credito relativo al 110%?

T.R.

In effetti, il contribuente forfetario, se non possiede altri redditi da inserire per poter detrarre le spese, perde tutti i *bonus*.

In alternativa, come indicato anche dall'Agenzia delle entrate (si veda, ad esempio, la risposta a interpello n. 432/2020), il contribuente forfetario può beneficiare dell'opzione di cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

6

Forfetario: Sconto in fattura

Un professionista forfetario che nel 2021 ha applicato sconto in fattura per bonus facciate e ha incassato il bonifico nella misura del 10% entro il 31/12/2021 riceve e accetta lo sconto nel 2022. Nel 2021 dichiara come incassato solo il 10%?

I.M.

La risposta è affermativa.

Si ricorda, infatti, che il solo regime utilizzabile dal contribuente forfetario, oltre che dal professionista, è quello di cassa.

Ne discende che, nella fattispecie descritta nel quesito, al fine di determinare il reddito relativo al periodo di imposta 2021, occorre verificare gli importi effettivamente incassati.

5

Forfetario: fattura da integrare con Iva

Il forfetario che riceve una fattura da "Booking" deve integrarla con Iva e presentare la Li.Pe. relativa al trimestre di riferimento?

O.E.

Con la circolare 10/E/2016 l'Agenzia delle entrate ha affermato, con riguardo a tali operazioni, che la modifica normativa ha disposto che le stesse rimangono soggette alle ordinarie regole, trovando, in particolare, la propria disciplina nelle disposizioni previste dagli articoli 7-ter e seguenti D.P.R. 633/1972.

Pertanto, nel caso di acquisti di prestazioni di servizio intracomunitarie, l'Iva è? sempre assolta in Italia, senza che a tal fine il legislatore abbia fissato una soglia minima.

Ne consegue che il soggetto forfetario deve integrare la fattura con Iva e successivamente versare l'imposta dovuta entro il 16 del mese successivo.

Non deve, invece, presentare né la Li.Pe. né la dichiarazione annuale Iva.

#4

Deducibilità perdite su cambi

Sotto il profilo fiscale, le perdite su cambi sono deducibili?

A.G.

La risposta è affermativa.

Infatti, l'articolo 110, comma 3, Tuir prevede che *“La valutazione secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio dei crediti e debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati, non assume rilevanza”*.

Pertanto, solo gli utili e le perdite su cambi realizzati assumo rilievo ai fini Ires.

3

Utile su cambi: riserva non distribuibile

Se ottengo un utile su cambi ma l'esercizio chiude in perdita, come devo costituire la riserva non distribuibile?

S.T.

L'articolo 2426, punto 8-*bis*, cod. civ. specifica che, qualora dal processo di adeguamento al tasso di cambio a pronti di fine esercizio delle attività e passività in valuta diverse dalle immobilizzazioni, si rilevi un utile netto su cambi (ovvero una differenza positiva tra utili su cambi non realizzati e perdite su cambi non realizzate), questo deve essere accantonato in una apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.

In caso di utile su cambi non realizzato ma di contestuale perdita di esercizio, la “Fondazione Luca Pacioli” sostiene che nessun importo deve essere accantonato alla riserva non distribuibile di cui sopra.

2

Acconti: passaggio da forfettario a semplificato

Soggetto che passa da regime forfettario a semplificato: è obbligato a versare gli acconti?

R.G.

Considerato che nel passaggio dal forfettario al semplificato:

- nel primo regime si paga un'imposta sostitutiva;
- mentre nel secondo si paga l'Irpef;

non vi è alcun obbligo di pagare gli acconti Irpef in quanto, applicando il metodo storico,

manca una base Irpef su cui calcolare gli acconti per il 2022.

Ad ogni modo, il contribuente può decidere di calcolare gli acconti Irpef con il metodo previsionale:

- considerando i redditi che ipotizza di realizzare nel corso dell'anno;
- nonché gli oneri deducibili e detraibili che dovrebbero essere sostenuti, i crediti d'imposta e le ritenute d'acconto spettanti.

1

Forfetario socio di S.R.L.

Cliente consulente nel settore edile, socio di S.r.l. di studio medico, può aderire al regime forfetario?

S.P.

La risposta è positiva.

Infatti, la fattispecie riguarda una S.r.l. che svolge un'attività estranea a quella esercitata dal professionista.

Si ricorda che, come chiarito dalla prassi (si vedano le circolari 9/E/2019 e 10/E/2016) l'esclusione dal regime di vantaggio è prevista per i soggetti che partecipano contemporaneamente a società di persone, associazioni professionali o che detengono partecipazioni di controllo, diretto o indiretto, in S.r.l. che esercitano la stessa attività economica.

Per **aderire alla Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



AGEVOLAZIONI

D.L. 21/2022: il credito d'imposta a favore delle imprese che acquistano gas naturale

di **Stefano Rossetti**



Come noto il prezzo del gas si è notevolmente incrementato nei primi mesi del 2022 e ciò sta alimentando una **spirale inflazionistica** che colpisce indistintamente imprese e consumatori.

Il legislatore, al fine di ridurre l'impatto del prezzo del gas sui conti economici delle imprese, ha introdotto, con l'[articolo 5 D.L. 21/2022](#), un **credito d'imposta del 20%** da calcolare sul costo del gas consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2022.

Entrando nello specifico della misura, ai sensi del comma 1 dell'[articolo 5 D.L. 21/2022](#), i soggetti che possono fruire del credito d'imposta sono coloro che **esercitano attività d'impresa**. Tuttavia, tali imprese devono essere diverse da quelle a forte consumo di gas, ovvero diverse da quelle che:

- **operano in uno dei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della transizione ecologica 21.12.2021, n. 541** (si tratta delle imprese rientranti in alcuni codici attività e con un indice di intensità di scambi internazionali non inferiori al 4%);
- **hanno consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25 per cento del volume di gas naturale pari a 1GWh/anno** (articolo 3, comma 1, del decreto del Ministro della transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541), al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del **20% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas**, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2022, **per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici**, a condizione che il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un **incremento superiore al 30 per cento** del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre

dell'anno 2019.

Il credito d'imposta, ai sensi dei commi 2 e 3 dell'[articolo 4 D.L. 21/2022](#):

- **può essere utilizzato esclusivamente in compensazione orizzontale** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs 241/1997](#) entro il 31 dicembre 2022 senza tenere conto del limite ex [articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#) ed ex [articolo 34 L. 388/2000](#) (quest'ultimo limite innalzato a 2.000.000 euro dalla Legge di bilancio 2022);
- **non concorre alla formazione della base imponibile Ires e Irap;**
- **non rileva ai fini della deducibilità degli interessi passivi** per quanto riguarda le società di persone e gli imprenditori individuali ai sensi dell'[articolo 61 Tuir](#) e ai fini del **prorata di deducibilità dei costi promiscui** ex [articolo 109, comma 5, Tuir](#);
- **è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi**, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto;
- **può essere ceduto**, ma solo per intero, **ad altri soggetti senza la possibilità per quest'ultimi di effettuare un'ulteriore cessione**, a meno che le successive cessioni (fino a un massimo di due) non vengano effettuate in favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'[articolo 106 D.Lgs. 385/1993](#) (il c.d. "Tub"), di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 Tub ovvero di imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. 209/2005.

In merito a quest'ultimo aspetto occorre sottolineare che:

- **i contratti di cessione di credito in violazione delle disposizioni contenute nel comma 3 del D.L. 21/2022 sono considerati nulli;**
- **in caso di cessione del credito è necessario che un professionista abilitato o un responsabile di un Caf apponga il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta;**
- **il credito d'imposta acquistato dal cessionario può essere utilizzato con le stesse modalità e limiti del soggetto che lo ha maturato e sempre entro la data del 31 dicembre 2022;**
- **le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta, da effettuarsi in via telematica, saranno definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.**

Per quanto riguarda i successivi controlli che l'Amministrazione finanziaria effettuerà sulla maturazione e sugli utilizzi del credito d'imposta, l'ultimo periodo del comma 3 dell'[articolo 4 D.L. 21/2022](#) prevede l'applicazione, in quanto compatibili, **delle norme contenute nei commi 4, 5 e 6 dell'[articolo 121 D.L. 34/2020](#).**

PATRIMONIO E TRUST

Eccezione di prescrizione: saldo di riferimento per l'individuazione delle rimesse solutorie

di **Francesca Dal Porto**



Come ben noto, **l'eccezione di prescrizione** è utilizzata dalla difesa degli Istituti di credito nei confronti delle azioni di ripetizione di somme indebitamente addebitate in conto corrente (interessi, commissioni, ecc.) nel corso del rapporto.

In questi casi **la Banca può sollevare l'eccezione di prescrizione** verificando se eventuali importi, per i quali controparte contesta l'avvenuto addebito illegittimo, possano ancora essere oggetto di **ripetizione** oppure possa considerarsi per gli stessi **prescritto il diritto di ripetizione**.

L'azione di ripetizione esercitabile dal correntista è soggetta al **termine di prescrizione ordinario di dieci anni** previsto dall'[articolo 2946 cod. civ.](#)

Il consolidato orientamento della Corte di legittimità ritiene che la disposizione dell'[articolo 2935 cod. civ.](#), rapportata all'azione di ripetizione di indebito, faccia coincidere il **decorso del termine prescrizione** con il giorno in cui è stato effettuato il **pagamento** che si assume indebito.

Con la **sentenza n. 24418 del 02.12.2010** delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, pietra miliare nell'ambito della prescrizione nei rapporti di conto corrente, si è cercato di definire cosa debba intendersi per "pagamento".

In particolare, si ha un pagamento tutte le volte in cui ci sia uno **spostamento patrimoniale**.

Sulla base di tale impostazione, dunque, diventano importanti la natura ed il funzionamento del **contratto di apertura di credito bancario**, che in conto corrente è regolato.

L'apertura di credito si attua mediante la messa a disposizione sul rapporto di c/c, da parte della banca, di una **somma di denaro che il cliente può utilizzare per l'intera durata del**

rapporto, eventualmente ripristinando l'importo originario con versamenti che gli consentiranno ulteriori prelevamenti entro il limite complessivo del credito accordatogli.

I versamenti possono essere considerati pagamenti quando hanno lo scopo e l'effetto di uno spostamento patrimoniale in favore della banca.

Questo accadrà qualora si tratti di versamenti eseguiti su un conto corrente con **saldo passivo**, cui non accede alcuna apertura di credito a favore del correntista, o quando i versamenti siano destinati a **coprire un passivo eccedente i limiti dell'apertura di credito**. Si parla in questo caso di **rimesse solutorie**.

Qualora invece i versamenti in conto, **non avendo il passivo superato il limite dell'affidamento concesso al cliente**, fungano unicamente da **atti ripristinatori della provvista** della quale il correntista può ancora continuare a godere, **non possono essere considerati "pagamenti", non rappresentando alcun spostamento patrimoniale a favore dell'Istituto di Credito**. Si parla in questo caso di **rimesse ripristinatorie**.

Altra questione di grande importanza quando si parla dell'eccezione di prescrizione nei rapporti bancari è quella **dell'onere della prova**.

Secondo una delle ultime impostazioni giurisprudenziali, una volta che la Banca abbia provato il decorso del tempo e l'inerzia del titolare, **tutte le rimesse sono da considerarsi solutorie** a meno che controparte opponga l'esistenza di affidamenti e, quindi, evidenzi come le rimesse effettuate abbiano una valenza meramente ripristinatoria della quota utilizzabile dell'affidamento in conto corrente.

Aspetto di grande rilevanza quando si deve valutare la natura di una serie di rimesse ai fini della prescrizione, è la **scelta del saldo di riferimento da considerare ai fini dei conteggi**.

Da un lato, si può assumere come saldo di riferimento quello risultante dagli estratti conto redatti dalla banca, cosiddetto **"saldo banca"**, ovvero si può assumere il **"saldo rettificato"** ossia il saldo banca depurato dalle annotazioni che si assumono illegittime (interessi, commissioni, competenze, ecc.).

A seconda della scelta i risultati possono essere molto diversi.

Nel caso in cui infatti si assuma come saldo quello depurato dalle competenze ritenute illegittime, è pacifico che lo stesso sarà, se negativo, molto più contenuto: di conseguenza, in presenza di una apertura di credito è più facile che lo stesso **rimanga intra fido rendendo più difficile l'individuazione di rimesse solutorie** e di conseguenza **l'esercizio dell'eccezione di prescrizione**.

Sulla questione si è espressa recentemente la **Cassazione** ([sentenza n. 3858 del 15.02.2021](#)) ribaltando orientamenti giurisprudenziali precedenti: l'individuazione delle rimesse solutorie

che incidono sull'eccezione di prescrizione **deve essere operata non sul saldo banca ma su quello rettificato.**

Nell stessa si legge: *“al fine di verificare se un versamento abbia avuto **natura solutoria o ripristinatoria**, occorre previamente **eliminare tutti gli addebiti indebitamente effettuati dall'istituto di credito e conseguentemente rideterminare il reale saldo del conto**”.*

Anche la precedente [sentenza della Corte di Cassazione n. 9141 del 19.05.2020](#) si era espressa in tal senso: *“per verificare se un versamento effettuato dal correntista nell'ambito di un rapporto di apertura di credito in conto corrente abbia avuto **natura solutoria o solo ripristinatoria**, occorre, all'esito della declaratoria di nullità da parte dei giudici di merito delle clausole **anatocistiche**, previamente eliminare tutti gli addebiti indebitamente effettuati dall'istituto di credito e conseguentemente determinare il **reale passivo del correntista e ciò anche al fine di verificare se quest'ultimo ecceda o meno i limiti del concesso affidamento**”.*

IMPOSTE INDIRETTE

Notaio libero dall'imposta versata dalla società e poi rimborsata

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Corte di Cassazione**, con **ordinanza n. 9538**, depositata ieri **24 marzo**, è tornata a pronunciarsi in tema di **imposta di registro** e **responsabilità solidale** del **notaio rogante**.

La vicenda in esame trae origine dalla impugnazione di una **cartella di pagamento** recante l'iscrizione a ruolo dell'**imposta proporzionale di registro** relativa ad atti di fusione per incorporazione di alcune società, notificata ad una contribuente in qualità di **erede del notaio rogante**. Il **titolo**, divenuto **definitivo**, in esecuzione del quale veniva notificata la citata cartella, era costituito da una **sentenza della Corte di Cassazione**, favorevole all'amministrazione finanziaria, che a suo tempo aveva intimato al citato notaio il pagamento della maggiore imposta.

A seguito dell'impugnazione di tale cartella, la contribuente risultava vittoriosa all'esito di entrambi i gradi di merito. In particolare, la Commissione tributaria regionale della Lombardia rigettava l'appello dell'Agenzia delle Entrate, rilevando che **l'imposta di registro relativa alle operazioni di fusione in contestazione era stata pagata dalla società, per cui la pretesa dell'Ufficio di un nuovo versamento era illegittima**.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva **ricorso per cassazione** affidato a due motivi.

Con il **primo motivo**, l'Ufficio deduceva violazione e falsa applicazione degli [articoli 1306 e 2909 cod.civ.](#), [articoli 99 e 112 c.p.c.](#), [articolo 57 D.P.R. 131/1986](#), in quanto era stato evidenziato che la **somma dovuta** a titolo d'imposta era stata **pagata** dalla **società contribuente** e non dal notaio rogante, coobbligato in solido, e che detta somma era stata anche **rimborsata**, all'esito del contenzioso instaurato dalla ridetta società.

Con il **secondo motivo**, l'Agenzia lamentava la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 115 c.p.c.](#) e dell'[articolo 2697 cod.civ.](#), poiché il giudice di appello non aveva considerato che il **notaio rogante**, in virtù di quanto disposto dall'[articolo 57 D.P.R. 131/1986](#) e della citata sentenza della Corte di Cassazione, era **personalmente obbligato ad eseguire il pagamento**

dell'imposta di registro, non essendo liberatorio quello effettuato dalla società coobbligata.

La Corte di Cassazione ha **rigettato il ricorso** proposto dall'amministrazione finanziaria, ritenendo **infondate** le suesposte doglianze.

In particolare, i giudici di legittimità hanno evidenziato che **l'intervenuto pagamento integrale dell'imposta di registro** da parte della società al momento del rogito, anche se tale imposta gli è stata **successivamente rimborsata** per effetto di un giudicato sfavorevole all'amministrazione finanziaria, **rende illegittima la pretesa richiesta al notaio rogante**.

Infatti, sebbene la **responsabilità solidale** del notaio rogante trovi fondamento e ragione pratica nella **funzione di garanzia** del credito dell'erario ex [articolo 64, comma 3, D.P.R. 600/1973](#), non può revocarsi in dubbio che questi rimanga **estraneo al presupposto impositivo**, che concerne unicamente le parti contraenti nel momento in cui partecipano alla stipulazione di un atto.

Altrimenti detto, il notaio rogante rimane **terzo rispetto al rapporto di debito-credito** tra l'amministrazione finanziaria e il soggetto passivo del tributo, non assumendo la qualità di titolare dell'obbligazione d'imposta, sicché questi **non può essere chiamato a pagare l'imposta di registro** prima versata dalla società e poi alla stessa rimborsata.

Inoltre, la **responsabilità solidale** del notaio, ai sensi dell'[articolo 57 D.P.R. 131/1986](#), non si estende al versamento delle imposte complementari e suppletive, rimanendo limitata alle **imposte principali**.

Pertanto, con il **pagamento** dell'imposta di registro da parte della **società**, l'obbligazione tributaria deve considerarsi adempiuta e si esaurisce la funzione di garanzia del notaio, che diventa quindi **libero dall'obbligazione tributaria** da questa assolta, anche se successivamente l'amministrazione finanziaria sia tenuta al **rimborso**.

In definitiva, la Suprema Corte ha **rigettato il ricorso** dell'Agenzia ritenendo conforme ai suesposti principi la sentenza della CTR dalla stessa gravata, così sconfessando la tesi incentrata sulla **autonomia dell'obbligazione a carico del notaio rogante** e sulla **irrilevanza del pagamento effettuato dalla società coobbligata**.

CONTENZIOSO

La motivazione apparente della sentenza tributaria

di **Luigi Ferrajoli**



Le **SS.UU. della Corte di Cassazione**, nella [sentenza n. 8053/2014](#), hanno chiarito che *“la riformulazione dell’articolo 360, n. 5) c.p.c. disposta con l’articolo 54 del D.L. n. 83/2012, secondo cui è deducibile esclusivamente “l’omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti”, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall’articolo 12 disp. prel. cod. civ., come riduzione al minimo costituzionale del sindacato sulla motivazione in sede di giudizio di legittimità, per cui l’anomalia motivazionale denunciabile in sede di legittimità è solo quella che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante e attiene all’esistenza della motivazione in sé, come risulta dal testo della sentenza e prescindendo dal confronto con le risultanze processuali, e si esaurisce, con esclusione di alcuna rilevanza del difetto di “sufficienza”, nella “mancanza assoluta di motivi sotto l’aspetto materiale e grafico”, nella “motivazione apparente”, nel “contrasto irriducibile fra affermazioni inconciliabili”, nella “motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile”.*

Pertanto, a seguito della riforma del 2012, la rilevanza del **vizio di motivazione della sentenza**, quale oggetto del sindacato di legittimità, è limitato alle fattispecie nelle quali esso si converte in **violazione di legge**: e ciò accade solo quando il vizio di motivazione sia così radicale da comportare, con riferimento a quanto previsto dall'[articolo 132, n. 4\), c.p.c.](#) e dall'[articolo 36, comma 2, n. 4\), D.Lgs. 546/92](#), la **nullità della sentenza** per mancanza della motivazione.

Al riguardo la Corte di Cassazione, in ordine alla **“mancanza di motivazione”** e con riferimento al requisito di cui all'[articolo 132, n. 4\), c.p.c.](#), ha precisato che tale “mancanza” si configura 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 quando 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”* (cfr. **Cassazione, sentenza n. 20112/2019**).

Pertanto, a seguito della riforma del 2012, scompare il controllo sulla motivazione con

riferimento al parametro della sufficienza, ma resta **il controllo sull'esistenza** (sotto il profilo dell'assoluta omissione o della mera apparenza) e **sulla coerenza** (sotto il profilo della irriducibile contraddittorietà e dell'illogicità manifesta) **della motivazione**, ossia con riferimento a quei parametri che determinano la conversione del vizio di motivazione in vizio di violazione di legge, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata.

La mancanza di motivazione come motivo di nullità della sentenza ricorre, pertanto, anche nel **caso di apparenza della motivazione** che – come chiarito dalla recente giurisprudenza della Corte di Cassazione – sussiste *“allorquando il giudice di merito ometta di indicare nella sentenza gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero li indichi senza un'approfondita loro disamina logica e giuridica, rendendo in tale modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento. In tale ipotesi la motivazione della sentenza è apparente perché non controllabile nel suo iter logico, disancorata da precisi riferimenti al quadro probatorio e astrattamente idonea ad essere applicata ad un numero indefinibile di fattispecie”*. (cfr. **Cassazione, ordinanza n. 7852/2020**).

In sostanza, poiché la sentenza, sotto il profilo della motivazione, consiste nella giustificazione delle conclusioni, **oggetto del controllo in sede di legittimità è la plausibilità del percorso che lega la verosimiglianza delle premesse alla probabilità delle conseguenze**.

L'implausibilità delle conclusioni può risolversi tanto nell'apparenza della motivazione, quanto nell'omesso esame di un fatto che interrompa l'argomentazione e **spezzi il nesso tra verosimiglianza delle premesse e probabilità delle conseguenze** ed assuma, quindi, nel sillogismo, carattere di decisività: l'omesso esame è il tassello mancante alla plausibilità delle conclusioni rispetto a premesse date nel quadro del sillogismo giudiziario.

Questo, tuttavia, non significa – come sancito dalla Corte di Cassazione a SS.UU. nella sentenza n. 8053/2014 – **che possa darsi ingresso in sede di legittimità ad una revisione del giudizio di merito**, in quanto *“in sede di legittimità il controllo della motivazione in fatto si compendia nel verificare che il discorso giustificativo svolto dal giudice di merito circa la propria statuizione esibisca i requisiti strutturali minimi dell'argomentazione (fatto probatorio – massima di esperienza – fatto accertato) senza che sia consentito alla Corte sostituire una diversa massima di esperienza a quella utilizzata o confrontare la sentenza impugnata con le risultanze istruttorie, al fine di prendere in considerazione un fatto probatorio diverso o ulteriore rispetto a quelli assunti dal giudice del merito a fondamento della sua decisione”*.