

26400/20



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

SESTA SEZIONE CIVILE - T

FR

Composta da

Oggetto: tributi - PVC -  
piena prova - esclusione

Antonio Greco

Presidente -

Antonio Francesco Esposito

Consigliere -

R.G.N. 8041/2019

Lucio Luciotti

Consigliere -

Cron. 26400

Cosmo Crolla

Consigliere -

CC - 25/09/2020

Filippo D'Aquino

Consigliere Rel. -

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 8041/2019 R.G. proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE** (C.F. (omissis) ), in persona del  
Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura  
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei  
Portoghesi, 12

- ricorrente -

contro

(omissis) (C.F. (omissis) ), rappresentato  
e difeso dall'Avv. Prof. (omissis) , elettivamente domiciliato  
presso lo studio dell'Avv. (omissis) in (omissis)

(omissis)

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della  
Campania, n. 7026/21/2018, depositata in data 20 luglio 2018.

3061  
20

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio non partecipata del 25 settembre 2020 dal Consigliere Relatore Filippo D'Aquino.

#### RILEVATO CHE

Il contribuente -- (omissis) ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta dell'anno 2010, con cui veniva accertato un maggior reddito, con recupero di IRPEF, IRAP, IVA, sanzioni e accessori, quale effetto dell'accertamento di maggiori ricavi risultanti dai versamenti operati sul conto corrente del ricorrente, avviso redatto a termini dell'art. 32 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Il contribuente ha eccepito mancanza di motivazione dell'avviso impugnato, nonché infondatezza nel merito della pretesa impositiva.

La CTP di Napoli ha accolto il ricorso e la CTR della Campania, con sentenza in data 20 luglio 2018, ha rigettato l'appello dell'Ufficio.

Ha rilevato il giudice di appello che dal PVC in base al quale è stato redatto l'atto impositivo - in virtù del quale erano stati contestati i soli versamenti e non anche i prelevamenti - non è possibile desumere né l'analitica descrizione dei singoli movimenti bancari verificati né le ragioni della loro ripresa a tassazione, precludendo così al contribuente una puntuale giustificazione di ogni singola movimentazione accertata e impedendo al giudice di verificare la fondatezza e pregnanze delle prove contrarie addotte dal contribuente.

Ha proposto ricorso l'Ufficio affidato a un unico motivo; il contribuente intimato resiste con controricorso.

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

#### CONSIDERATO CHE

1 - Con l'unico motivo si deduce violazione degli artt. 32 d.P.R. 29 settembre 1973 e 2700 cod. civ., nella parte in cui la sentenza ha onerato l'amministrazione finanziaria di descrivere i singoli movimenti bancari verificati e le ragioni della loro ripresa a

tassazione, assumendo il ricorrente che non incombe all'Ufficio la descrizione dei singoli movimenti bancari, essendo onere della parte contribuente dimostrare le giustificazioni di ogni movimento. Deduce il ricorrente come il contribuente non avrebbe proposto alcuna giustificazione dei movimenti contestati e che solo in caso di prova contraria l'Ufficio avrebbe dovuto a sua volta fornire ulteriori giustificazioni. Deduce, infine, come i verbalizzanti avrebbero attestato con valore di piena prova che i versamenti contestati ammontassero all'importo di € 73.804,00, circostanza che non è stata oggetto di contestazione, neanche con querela di falso.

2.1 - Il ricorso è inammissibile, in quanto non coglie la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, nella parte in cui ha ritenuto che la mancanza di *«analitica descrizione dei singoli movimenti bancari verificati e delle ragioni della loro ripresa a tassazione»* impedisce al contribuente il diritto di difesa (*«fornire una puntuale giustificazione di ogni singola movimentazione accertata»*) e al giudice *«di operare quella verifica rigorosa dell'efficacia dimostrativa delle prove addotte al fine di superare la presunzione legale posta dall'art. 32 d.P.R. n. 600/1973»*.

2.2 - La sentenza impugnata non ha, pertanto, censurato l'operato dell'Ufficio sotto il profilo della regolazione dell'onere probatorio, ponendo illegittimamente a carico dell'Ufficio l'onere di indicare i movimenti, laddove è onere del contribuente provare che le movimentazioni sono già incluse nel reddito soggetto ad imposta o sono irrilevanti (Cass., Sez. V, 20 gennaio 2017, n. 1519), bensì sotto il profilo dell'obbligo di motivazione del provvedimento impugnato, che si pone su un piano preliminare rispetto al merito della sussistenza della pretesa impositiva e alla conseguente regolazione dell'onere della prova.

2.3 - Il motivo è, inoltre, infondato, posto che è nullo l'atto impositivo per difetto di motivazione, con conseguente illegittima compressione del diritto di difesa del contribuente, il quale faccia riferimento alla documentazione allegata agli atti, atteso che

l'obbligo di allegazione previsto dall'art. 7 l. 27 luglio 2000, n. 212 mira a garantire al contribuente il pieno ed immediato esercizio delle sue facoltà difensive, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto ad un'attività di ricerca che comprimerebbe illegittimamente il suo diritto di difesa (Cass., Sez. VI, 7 dicembre 2017, n. 29402; Cass., Sez. V, 11 maggio 2017, n. 11623; Cass., Sez. V, 10 agosto 2010, n. 18532).

2.4 - E', pertanto, consentito che l'Ufficio assolva l'obbligo di motivazione mediante l'enunciazione dei criteri astratti in base ai quali si è proceduto all'accertamento, ma devono essere esplicitate le specificazioni in concreto necessarie e le risultanze alle quali fare riferimento (Cass., Sez. V, 7 maggio 2014, n. 9810), per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa, sia per consentire al contribuente di valutare opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale con quel grado di determinatezza ed intelligibilità idonei a consentire un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (Cass., Sez. V, 26 marzo 2014, n. 7056), sia per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa (Cass., Sez. VI, 9 maggio 2017, n. 11270), sia per consentire al giudice, da un lato, di individuare i luoghi specifici dell'atto oggetto di contestazione (Cass., Sez. VI, 11 aprile 2017, n. 9323), dall'altro, di effettuare una verifica rigorosa in ordine all'efficacia dimostrativa delle prove fornite dal contribuente rispetto ad ogni singola movimentazione, dandone compiutamente conto in motivazione (Cass., Sez. VI, 3 maggio 2018, n. 10480).

2.5 - Il motivo è, inoltre, infondato quanto alla pretesa di piena prova a termini dell'art. 2700 cod. civ. degli accertamenti compiuti dagli agenti verbalizzanti circa l'entità dei ricavi risultanti dai movimenti in avere risultanti dagli estratti dei conti correnti del contribuente, posto che - come rileva il controricorrente - in tema di accertamenti tributari, il processo verbale di constatazione assume un valore probatorio diverso a seconda della natura dei fatti da esso attestati, avendo piena prova relativamente ai fatti attestati dal

pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonché quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale ed alle dichiarazioni a lui rese, laddove quanto alla veridicità sostanziale delle dichiarazioni a lui rese dalle parti o da terzi — e dunque anche del contenuto di documenti formati dalla stessa parte e/o da terzi — esso fa fede fino a prova contraria (Cass., Sez. V, 24 novembre 2017, n. 28060; Cass., Sez. I, 30 maggio 2018, n. 13679; Cass., Sez. V, 5 ottobre 2018, n. 24461).

3 - Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo.

**P. Q. M.**

La Corte, rigetta il ricorso, condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità in favore del controricorrente, che liquida in complessivi € 5.600,00, oltre 15% spese generali e accessori di legge.

Così deciso in Roma, in data 25 settembre 2020

Il Presidente

Antonio Greco



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

19 NOV. 2020



Procuratore Generale  
Luca PASSINETTI

