

11463/22



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE - T

Oggetto: Tributi
Iperf 2009
Accertamento bancari
Motivazione apparente

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Lucio Napolitano - Presidente -
Antonio Francesco Esposito - Consigliere -
Lucio Luciotti Consigliere-
Roberto Succio Consigliere-
Maria Giulia Putaturo Consigliere relatore
Donati Viscido di Nocera

Oggetto
RGN 18130/2018
Cron. *11463*
cc 22/03/22

Ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 18130 del ruolo generale dell'anno 2018,
proposto

Da

(omissis) rappresentata e difesa, giusta procura speciale in
calce al ricorso, dall'Avv.to (omissis), elettivamente domiciliata
-presso lo (omissis) rag. (omissis) i - in (omissis)
;

-ricorrente -

Contro

3114
22

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-resistente-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale
del Lazio, sezione staccata di Latina, n. 7621/18/17, depositata in data
18 dicembre 2017.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22
marzo 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di
Nocera.

RILEVATO CHE

- (omissis) propone ricorso, affidato a due motivi, per la
cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale del
Lazio, sezione staccata di Latina, indicata in epigrafe, che aveva
rigettato l'appello principale proposto dalla contribuente e quello
incidentale proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza n.
377/05/2016 della Commissione Tributaria Provinciale di Latina di
accoglimento parziale del ricorso avverso avviso di accertamento con
il quale l'Ufficio, a seguito di indagini bancarie, aveva contestato nei
confronti della contribuente, quale esercente attività di impresa
balneare, un maggior reddito imputabile ai fini Irpef, per l'anno 2009,
ascrivendo a ricavi non dichiarati le movimentazioni risultate
ingiustificate riscontrate su diversi conti correnti riconducibili alla
medesima;

- la CTR- confermando la decisione di primo grado- ha affermato che -
premessa la non riconducibilità alla contribuente, per estraneità
all'attività da quest'ultima esercitata, dei conti correnti intestati al
coniuge e alla sig.ra (omissis) - "*le argomentazioni e la documentazione*

2


prodotta dalla appellante principale non [potevano] ritenersi tutte idonee a giustificare le rilevate movimentazioni bancarie non sussistendo collegamento tra l'attività e la riconducibilità delle stesse in merito ad operazioni sussistenti relative all'azienda";

- l'Agenzia delle entrate resiste con "atto di costituzione";

-sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

CONSIDERATO CHE

-con il primo motivo, si denuncia in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.: 1) la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 36 del d.lgs. n. 546/92, 132, comma 2, n. 4 c.p.c., 118 disp. att. c.p.c., per avere la CTR respinto l'appello principale della contribuente, con una motivazione apparente, senza esporre i motivi in fatto e in diritto della decisione; 2) la violazione e falsa applicazione dell'art. 32, quarto comma, del d.P.R. n. 600/73, per avere la CTR ritenuto che la contribuente non avesse assolto all'onere probatorio a suo carico per superare la presunzione di maggiori ricavi ex art. 32 cit.;

- con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 12 della legge n. 212/00 per avere la CTR – nel confermare la decisione di primo grado- ritenuto la legittimità (parziale) dell'avviso in contestazione ancorché non fosse stato espletato – come dedotto dalla contribuente nei gradi di merito- il contraddittorio endoprocedimentale con la contribuente;

- il primo profilo del primo motivo – attinente alla denunciata motivazione apparente della sentenza impugnata – è fondato;

-costituisce *ius receptum* il principio secondo cui il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre allorquando il giudice, in

violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (Cost., art. 111, sesto comma), e cioè dell'art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. n. 546 del 1992 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo anche di verificare se abbia effettivamente giudicato *iuxta alligata et probata*; l'obbligo del giudice «di specificare le ragioni del suo convincimento», quale «elemento essenziale di ogni decisione di carattere giurisdizionale» è affermazione che ha origine lontane nella giurisprudenza di questa Corte e precisamente alla sentenza delle sezioni unite n. 1093 del 1947, in cui la Corte precisò che «l'omissione di qualsiasi motivazione in fatto e in diritto costituisce una violazione di legge di particolare gravità» e che «le decisioni di carattere giurisdizionale senza motivazione alcuna sono da considerarsi come non esistenti» (in termini, Cass. n. 2876 del 2017; v. anche Cass., Sez. U., n. 16599 e n. 22232 del 2016 e n. 7667 del 2017 nonché la giurisprudenza ivi richiamata);

— in tale grave vizio incorre la sentenza in esame che- premessa la non riconducibilità alla contribuente, per estraneità all'attività da quest'ultima esercitata, dei conti correnti intestati al coniuge e alla sig.ra ^(omissis)- afferma apoditticamente che - *"le argomentazioni e la documentazione prodotta dalla appellante principale non [potevano] ritenersi tutte idonee a giustificare le rilevate movimentazioni bancarie non sussistendo collegamento tra l'attività e la riconducibilità delle stesse in merito ad operazioni sussistenti relative all'azienda"*, senza alcuna indicazione dei documenti esaminati né spiegazione in ordine

alla asserita mancata capacità dimostrativa di ognuno di essi, che la CTR avrebbe dovuto fornire anche con specifico riferimento alle singole poste accertate come ricavi non dichiarati;

— infatti, in materia di accertamenti bancari, all'onere probatorio gravante sul contribuente che vuole superare la presunzione legale posta dalle predette disposizioni a favore dell'Erario — che, avendo fonte legale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 cod. civ. per le presunzioni semplici — di fornire non una prova generica, ma una prova analitica (sul punto, v. Cass. 26111 del 2015 e la copiosa giurisprudenza ivi richiamata) idonea a dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non sono riferibili ad operazioni imponibili, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle singole operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili (in termini, Cass. n. 18081 del 2010, n. 22179 del 2008 e n. 26018 del 2014), corrisponde l'obbligo del giudice di merito, da un lato, di operare una verifica rigorosa dell'efficacia dimostrativa delle prove fornite dal contribuente a giustificazione di ogni singola movimentazione accertata, rifuggendo da qualsiasi valutazione di irragionevolezza ed inverosimiglianza dei risultati restituiti dal riscontro delle movimentazioni bancarie — in quanto il giudizio di ragionevolezza dell'inferenza dal fatto certo a quello incerto è già stato stabilito dallo stesso legislatore con la previsione, in tale specifica materia, della presunzione legale (Cass. n. 21800 del 2017) — e, dall'altro, di dare espressamente conto in sentenza delle risultanze di quella verifica; si è al riguardo affermato che In tema di accertamenti bancari, poiché il contribuente ha l'onere di superare la presunzione posta dagli artt. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del d.P.R. n. 633 del 1972, dimostrando in modo analitico l'estraneità di ciascuna delle operazioni a fatti imponibili, il giudice di merito è tenuto

ad effettuare una verifica rigorosa in ordine all'efficacia dimostrativa delle prove fornite dallo stesso, rispetto ad ogni singola movimentazione, dandone compiutamente conto in motivazione (Cass., sez. 6-5. n. 10480 del 2018 Sez. 5 - , *Sentenza n. 13112 del 30/06/2020*); al riguardo, ricordandosi che questa Corte ha anche precisato che in mancanza di espresso divieto normativo e per il principio di libertà dei mezzi di prova, il contribuente può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici, dovendo in questo caso il giudice di merito «individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purché grave, preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative» (Cass. n. 11102 del 2017);

— nel caso di specie, l'essersi la CTR ingiustificatamente sottratta alle attività sopra descritte, nonostante l'avviso di accertamento contenesse l'analitica descrizione dei singoli movimenti bancari verificati e delle ragioni della loro ripresa a tassazione (v. pag. 2 del ricorso introduttivo), le ha impedito di specificare o illustrare le ragioni della decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuta alla propria determinazione, rendendo quindi una motivazione apparente;

- l'accoglimento del primo profilo del primo motivo rende inutile la trattazione del secondo profilo del primo motivo e del secondo motivo,
- in conclusione va accolto il primo motivo, nei termini di cui in motivazione, assorbito il secondo, con cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, che provvederà a riesaminare la vicenda processuale alla stregua dei

suesposti principi, dando adeguata contezza delle risultanze delle verifiche compiute, e a regolamentare le spese del presente giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, nei termini di cui in motivazione, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, in diversa composizione.

Così deciso in Roma il 22 marzo 2022

Il Presidente
[Handwritten signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA



oggi, 08 APR 2022

IL CANCELLIERE ESPERTO
Margherita Occhipinti

[Handwritten signature]