



Numero registro generale 27684/2015

Numero sezionale 2710/2022

Numero di raccolta generale 28309/2022

Data pubblicazione 28/09/2022

**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: **Tributi - Accertamenti bancari.**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Ernestino Luigi BRUSCHETTA	- Presidente -	
Giuseppe FUOCHI TINARELLI	- Consigliere -	R.G.N. 27684/2015
Tania HMELJAK	- Consigliere -	Cron.
Francesco FEDERICI	- Consigliere -	CC - 13/09/2022
Giacomo Maria NONNO	- Consigliere	Rel. -

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 27684/2015 R.G. proposto da

**Agenzia delle entrate**, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

(omissis)

**s.r.l. in fallimento**, in persona del curatore

*pro tempore*;

- *intimata* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 2222/01/15, depositata il 15/04/2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13 settembre 2022 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

**RILEVATO CHE**

1. con sentenza n. 2222/01/15 del 15/04/2015 la Commissione tributaria regionale del Lazio (di seguito CTR) ha accolto parzialmente

Cons. est.  
G.M. Nonno





l'impugnazione proposta da <sup>(omissis)</sup> s.r.l. (poi fallita, di seguito <sup>(omissis)</sup>) nei confronti della sentenza n. 453/25/13 della Commissione tributaria provinciale di Roma (di seguito CTP), che aveva a sua volta rigettato i ricorsi riuniti della società contribuente avverso due avvisi di accertamento per IRES, IRAP e IVA relative agli anni d'imposta 2006 e 2007;

1.1. come si evince anche dalla sentenza della CTR, gli avvisi di accertamento erano stati emessi per plurime riprese, tra le quali, per quanto ancora interessa in questa sede, quelle conseguenti ad accertamenti bancari ai sensi dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;

1.2. la CTR accoglieva parzialmente l'appello di <sup>(omissis)</sup> osservando, tra l'altro, che le riprese relative agli accertamenti bancari andavano annullate «poiché la parte contribuente che ne era onerata, ai sensi dell'art. 32 dpr 600/73, ha fornito ampia documentazione anche correlata alle scritture contabili, idonea a giustificare le operazioni di versamento e di prelevamento effettuate sul conto corrente indagato»;

2. avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle entrate (di seguito AE) proponeva ricorso per cassazione, affidato a due motivi;

3. <sup>(omissis)</sup> non si costituiva in giudizio, restando, pertanto, intimata.

### CONSIDERATO CHE

1. con il primo motivo di ricorso AE deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art. 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per avere la CTR reso motivazione apparente con riferimento alle riprese conseguenti agli accertamenti bancari;

1.1. con il secondo motivo di ricorso si contesta la violazione dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 51 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc.





civ. per avere la CTR erroneamente ritenuto l'assolvimento, da parte di <sup>(omissis)</sup>, della prova specifica sulla stessa gravante;

2. il primo motivo è fondato e assorbente del secondo motivo;

2.1. secondo la giurisprudenza di questa Corte, *«la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da "error in procedendo", quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture»* (così Cass. S.U. n. 22232 del 03/11/2016; conf. Cass. n. 13977 del 23/05/2019);

2.2. con riferimento, poi, all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, questa Corte ritiene che *«In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa, l'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 fonda una presunzione relativa circa la natura di ricavi sia dei prelevamenti sia dei versamenti su conto corrente, superabile attraverso la prova, da parte del contribuente, che i versamenti sono registrati in contabilità e che i prelevamenti sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili; pertanto, in virtù della disposta inversione dell'onere della prova, grava sul contribuente l'onere di superare la suddetta presunzione (relativa) dimostrando la sussistenza di specifici costi e oneri deducibili, che dev'essere fondata su concreti elementi di prova e non già su presunzioni o affermazioni di carattere generale o sul mero richiamo all'equità»* (Cass. n. 15161 del 16/07/2020; Cass. n. 16896 del 24/07/2014; Cass. n. 13035 del 24/07/2012; Cass. n. 25365 del 05/12/2007; Cass. n. 18016 del 09/09/2005);

2.2.1. è stato, altresì, evidenziato che *«gli artt. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del d.P.R. n. 633 del 1972 prevedono una presunzione legale in favore dell'erario che, in quanto tale, non necessita dei*





*requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c. per le presunzioni semplici, e che può essere superata dal contribuente attraverso una prova analitica, con specifica indicazione della riferibilità di ogni versamento bancario, idonea a dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non attengono ad operazioni imponibili, cui consegue l'obbligo del giudice di merito di verificare con rigore l'efficacia dimostrativa delle prove offerte dal contribuente per ciascuna operazione e di dar conto espressamente in sentenza delle relative risultanze» (Cass. n. 13112 del 30/06/2020; Cass. n. 10480 del 03/05/2018; Cass. n. 11102 del 05/05/2017);*

2.2.2. al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dall'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, pertanto, non è sufficiente una prova generica circa ipotetiche distinte causali dell'affluire di somme sul proprio conto corrente, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni, ovvero dell'estraneità delle stesse alla sua attività (Cass. n. 4829 del 11/03/2015; Cass. n. 21303 del 18/09/2013);

2.3. la sentenza della CTR non si è uniformata ai superiori principi di diritto in quanto, avuto conto degli oneri motivazionali specificamente gravanti sul giudice tributario, per come sopra delineato, ha reso motivazione del tutto apodittica e apparente, non chiarendo per quali ragioni (e con riferimento alle singole rimesse oggetto di contestazione) la società contribuente avrebbe fornito la prova specifica richiesta dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973;

3. in conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e rinviata alla CTR del Lazio, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.





**P.Q.M.**

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 13 settembre 2022.

Il Presidente  
(Ernestino Luigi Bruschetta)

