



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Paolo Di Marzio	·Presidente -	Oggetto: Redditometro - Art 38, commi 4 e 5, d.P.R. 600/1973 - IRPEF 2007 - Contribuente - Onere della prova contraria - Contenuto - Dichiarazione di terzi - Valore probatorio.
Sabrina Serrelli	·Consigliere -	
Giuliano Tartaglione	·Consigliere Rel. - R.G.N. 30145/2017	
Cesare Taraschi	·Consigliere - AC - 19/02/2026	
Andrea Antonio Salemme	·Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 30145/2017 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura generale dello
Stato;

– *ricorrente* –

contro

██████████ rappresentata e difesa, in virtù di procura speciale
rilasciata a margine del controricorso, dall'Avv. ██████████ che
ha indicato recapito PEC;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione regionale tributaria del Lazio,
Sezione Staccata di Latina, n. 720/40/2017, depositata in data 21
febbraio 2017.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 19 febbraio
2026 dal Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle entrate, Direzione Provinciale di Frosinone,
emetteva l'avviso di accertamento n. ██████████, con cui



recuperava ad imposizione, ai fini IRPEF, ai sensi dell'art. 38, comma 4, d.P.R. n. 600/1973, maggior reddito della ricorrente, per l'anno di imposta 2007 (Euro 20.764,00), in base a spese per incrementi patrimoniali (un immobile in [REDACTED] acquistato l'11.12.2008 per oltre un milione di euro, ed un quadriciclo acquistato il 2.11.2007 al prezzo di Euro 12.400,00).

La contribuente proponeva ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Frosinone, che annullava l'atto. Riteneva, in particolare, fornita la prova delle disponibilità finanziarie in capo alla contribuente sulla base delle dichiarazioni rese dal marito e della documentazione bancaria prodotta.

2. L'Agenzia spiegava appello innanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione Staccata di Latina, che confermava la decisione di prime cure. Precisamente, evidenziava come la parte avesse prospettato e sufficientemente documentato l'esistenza di provviste costituite da fondi esteri, con ciò giustificando la capacità di spesa.

3. Avverso la decisione della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Ufficio, affidandosi a tre motivi. La contribuente resiste con controricorso.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 19 febbraio 2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la «nullità per carenza della motivazione in violazione dell'art. 132 comma 2 n. 4 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 1, secondo comma, e 36, secondo comma, n. 4, d.lgs. n. 546/1992». Sostiene che la CTR avrebbe nella specie ritenuto, in modo apodittico, provata la disponibilità finanziaria della contribuente, mediante il richiamo a 'provviste costituite da fondi esteri'.



Il motivo è riferito al capo A) della decisione, ovvero quello con cui la CTR ha ritenuto fornita la prova, da parte della contribuente, della disponibilità di provvista conseguita mediante bonifici esteri.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Giova premettere che secondo la giurisprudenza di questa Corte la riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass., Sez. U., 07/94/2014 n. 8053).

Inoltre, la motivazione è solo «apparente» e la sentenza è nulla quando benché graficamente esistente, non renda 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 (Cass. Sez. U. n. 8053/2014 cit.).

Si è, più recentemente, precisato che 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., 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. 03/03/2022, n. 7090).

1.4. Nella specie la CTR ha ritenuto che la contribuente avesse dato prova della disponibilità finanziaria, negli anni 2006 e 2007, atta a sostenere gli acquisti indicati nell'avviso di accertamento, sulla base di provviste costituite da fondi esteri, così giustificando il tenore di vita e la capacità di spesa.

Trattasi di motivazione (condivisibile o meno in punto di diritto, v. *infra*) che integra il minimo costituzionale richiesto dalla giurisprudenza sopra richiamata.

2. Con il secondo strumento l'Ufficio deduce la «violazione dell'art. 38, commi 4-6 del d.P.R. 600/73 (secondo la formulazione vigente pro tempore) e 2702 c.c. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. con riferimento al capo A»; lamenta che la mera trascrizione di una dichiarazione del marito della contribuente (di aver effettuato nel 2008 bonifici al coniuge), contenuta in una mail, non potrebbe costituire la prova della disponibilità finanziaria in capo alla stessa. L'art. 38, comma 4, richiede all'uopo 'idonea documentazione' e tale non può essere la dichiarazione di un terzo.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. L'art. 38 d.P.R. n. 600 del 1973, nel disciplinare il metodo di accertamento sintetico del reddito, nel testo vigente *ratione temporis* (cioè tra la legge n. 413 del 1991 e il d.l. n. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122 del 2010), prevede, da un lato (quarto comma), la possibilità di presumere il reddito complessivo netto sulla base della valenza induttiva di una serie di elementi e circostanze di



fatto certi, costituenti indici di capacità contributiva, connessi alla disponibilità di determinati beni o servizi ed alle spese necessarie per il loro utilizzo e mantenimento (in sostanza, un accertamento basato sui presunti consumi); dall'altro (quinto comma), contempla le «spese per incrementi patrimoniali», cioè quelle sostenute per l'acquisto di beni destinati ad incrementare durevolmente il patrimonio del contribuente. Ai sensi del sesto comma dell'art. 38 citato, resta salva la prova contraria, da parte del contribuente, consistente nella dimostrazione documentale della sussistenza e del possesso di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, o, più in generale, nella prova che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

2.3. Costante orientamento di questa Corte afferma che la disciplina del redditometro introduce una presunzione legale relativa (tra le più recenti Cass. 13/06/2023, n. 16904 e Cass. 28/12/2022, n. 37985). Conseguentemente, l'accertamento non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente sia costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta, o, più in generale, che il reddito presunto non esista o esista in misura inferiore (Cass. 19/10/2016, n. 21142 e Cass. 24/10/2005, n. 20588).

2.4. Con particolare riferimento alle dichiarazioni di terzi, si è affermato (Cass. 30/10/2024, n. 28022) che in tema di processo tributario, anche al contribuente, oltre che all'Amministrazione finanziaria, è riconosciuta, in attuazione dei principi del giusto processo e della parità delle parti ex art. 111 Cost., la possibilità di introdurre nel giudizio dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale - e, di conseguenza, dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà -, le quali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari, senza che ciò comporti il venir meno del potere-dovere del giudice tributario di valutare l'attendibilità del contenuto delle dichiarazioni, secondo il principio della libera valutazione delle



prove, confrontando le propalazioni raccolte e valutando la credibilità dei dichiaranti in base ad elementi soggettivi e oggettivi, come la loro qualità e vicinanza alle parti, l'intrinseca congruenza di dette dichiarazioni e la convergenza di queste con eventuali altri elementi acquisiti. Tali documenti, e le risultanze da essi emergenti, al pari delle dichiarazioni di terzi raccolte e prodotte dall'Ufficio, rilevano quindi quali elementi indiziari che possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice (cfr. Cass. 16/03/2018, n. 6616; Cass. 07/4/2017, n. 9080; Cass. 05/04/2013, n. 8639).

2.5. La sentenza non è conforme a detti principi: la CTR non ha attribuito alle dichiarazioni del marito della contribuente valore meramente indiziario (considerato, soprattutto, il vincolo coniugale che lega il propalante alla parte), né ha verificato la convergenza con altri (necessari) elementi.

Inoltre, la CTR, aderendo alle conclusioni della CTP, ha ritenuto raggiunta la prova documentale della disponibilità di un importo (Euro 351.000,00) di gran lunga inferiore al prezzo pagato (oltre un milione di euro) per l'acquisto dell'immobile nel Comune di [REDACTED]

3. Con il terzo motivo l'Agenzia lamenta sempre la «violazione dell'art. 38, commi 4-6 del d.P.R. 600/73 (secondo la formulazione vigente *pro tempore*) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. con riferimento al capo B» della decisione, ovvero quello in cui la CTR ha affermato che in presenza di disponibilità elevate non vi sarebbe l'onere di provare che l'acquisto dei beni sia avvenuto con l'impiego di dette disponibilità. Deduce, anzitutto, che l'appartamento era stato acquistato dalla contribuente con assegni tratti su una banca ([REDACTED] diversa da quella presso cui aveva acceso il conto (Intesa Sanpaolo); in secondo luogo, che la ricorrente non aveva fornito la prova dell'impiego delle asserite disponibilità provenienti dal coniuge per effettuare l'acquisto. Contesta, infine, la distinzione operata dalla CTR tra 'normali disponibilità' ed 'ingenti disponibilità' e l'affermazione secondo cui



solo in relazione alle prime sarebbe necessaria la dimostrazione della riconducibilità degli acquisti ad esse.

3.1. Anche questo motivo è fondato.

3.2. Questa Corte, con orientamento ormai consolidato, ha chiarito i confini della prova contraria che il contribuente può offrire, in ordine alla presenza di redditi non imponibili, per opporsi alla ricostruzione presuntiva del reddito operata dall'Amministrazione finanziaria, precisando che non è sufficiente dimostrare la mera disponibilità di ulteriori redditi o il semplice transito della disponibilità economica, in quanto, pur non essendo esplicitamente richiesta la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, si ritiene che il contribuente «sia onerato della prova in merito a circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere; è la norma stessa, infatti, a chiedere qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), in quanto, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere), in tal senso dovendosi leggere lo specifico riferimento alla prova (risultante da idonea documentazione) dell'entità di tali eventuali ulteriori redditi e della durata del relativo possesso, previsione che ha l'indubbia finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi. Né la prova documentale richiesta dalla norma in esame risulta particolarmente onerosa, potendo essere fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la durata del possesso dei redditi in esame (Cass. 31/1/2024, n. 2893; Cass. 28/12/2022, n. 37985; Cass. 14/6/2022,



n. 19082; Cass. 20/4/2022, n. 12600; Cass. 24/5/2018, n. 12889;
Cass. 16/5/2017, n. 12207; Cass. 26/1/2016, n. 1332).

3.3. L'interpretazione della norma fornita dalla CTR, in punto di diversa perimetrazione dell'*onus probandi* a seconda che si tratti di 'normali' o 'elevate disponibilità', è, in definitiva, errata, non essendo prevista nel (né desumibile dal) dettato normativo, né mai sostenuta dalla giurisprudenza di questa Corte.

4. Il secondo ed il terzo motivo vanno, quindi, accolti, rigettato il primo; la sentenza gravata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione Staccata di Latina, in diversa composizione, perché proceda a nuovo giudizio in relazione alle censure accolte, in conformità ai principi esposti, ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo ed il terzo motivo di ricorso, rigettato il primo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione Staccata di Latina, in diversa composizione, perché proceda a nuovo giudizio in relazione alle censure accolte, in conformità ai principi esposti, e provveda alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 19 febbraio 2026.

Il Presidente

Paolo Di Marzio

