

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22728 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: DI MARZIO PAOLO
Data pubblicazione: 06/07/2026

Oggetto: Irpef, Iva ed Irap,
2010 - Avviso di accertamento
- Lavoratore autonomo e
tabaccaio - Accertamenti
bancari - Regime probatorio.

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Porretta Domenico, rappresentato e difeso, giusta procura speciale allegata al ricorso, dall'Avv.to Riccardo Lutrario, che ha indicato recapito PEC;

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, ex lege, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 769, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, il 12.11.2018, e pubblicata il 18.2.2019;

ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. A seguito di indagini svolte dalla Guardia di Finanza, anche mediante accertamenti bancari, conclusi con Processo Verbale di Constatazione, l'Amministrazione finanziaria notificava a Porretta Domenico, amministratore di condomini e gestore di una tabaccheria, l'avviso di accertamento n. TKQ015N00222/2015, contestando il maggior reddito percepito e non dichiarato, ai fini Irpef, Iva ed Irap, con riferimento all'anno 2010. Il contribuente promuoveva procedura di accertamento con adesione, che non sortiva esito positivo.

2. Porretta Domenico impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone proponendo plurime censure e contestando, tra l'altro, l'arbitrarietà e comunque l'infondatezza dell'accertamento fiscale. La CTP riteneva non fondate le difese proposte dal contribuente, e rigettava il suo ricorso.

3. Avverso la sentenza sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, Porretta Domenico spiegava appello innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sezione staccata di Latina, riproponendo i propri argomenti. La CTR confermava la decisione di primo grado.

4. Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, avverso la decisione assunta dal giudice dell'appello, affidandosi a tre strumenti di impugnazione. L'Ente impositore resiste mediante controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, indicato come proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., il contribuente contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 116 c.p.c. in conseguenza della "omessa pronuncia in merito al vizio procedurale consistito nell'omessa concessione del pur richiesto accertamento con adesione" (ric., p. 15).

1.1. Il contribuente lamenta che, promossa procedura di accertamento con adesione, a seguito di un confronto tra le parti svoltosi il 9.5.2016, l'Amministrazione finanziaria non ha ritenuto di dover assicurare alcun seguito all'incontro, ed ha piuttosto notificato l'atto impositivo. Il

ricorrente sostiene di aver introdotto la questione in giudizio, che è stata pure oggetto del confronto tra le parti.

La CTR non dedica alcuna valutazione alla questione.

1.2. L'Agenzia delle Entrate ha replicato affermando l'inammissibilità del primo motivo di ricorso, perché "costituisce un motivo *ex novo* presentato in sede di legittimità" (controric., p. 10).

1.3. Anche a prescindere dalla considerazione che il contribuente lamenta una violazione di legge (art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.), contestando però una nullità procedimentale a causa di una omessa pronuncia su una domanda (art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c.), commistionata con la critica di un vizio di motivazione per non avere il giudice del gravame pronunciato su un fatto decisivo discusso tra le parti (art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c.), la censura di inammissibilità proposta dall'Ente impositore risulta fondata.

Il ricorrente afferma di avere proposto la questione dell'invalidità dell'atto impositivo in conseguenza del mancato completamento della procedura di accertamento con adesione da parte dell'Amministrazione finanziaria, e pure che la materia avrebbe costituito oggetto del confronto delle parti, ma non ha cura di indicare quando avesse proposto l'argomento nel primo grado del giudizio di merito e come l'avesse diligentemente coltivato. Tanto meno riporta con quali formule avesse proposto la propria censura, in modo da consentire la verifica della sua tempestività e congruità, ancor prima di quella relativa alla sua decisività.

Il motivo di ricorso risulta comunque infondato, avendo questa Corte regolatrice chiarito, anche pronunciando a Sezioni Unite, che non vi è obbligo dell'Amministrazione finanziaria di dare inizio, e tanto meno di concludere, il procedimento di accertamento con adesione promosso dal contribuente, il quale non rimane leso nel suo diritto di difesa, che può esplicarsi in tutta la sua ampiezza in sede giurisdizionale (Cass. S.U., 17.2.2010, n. 3676; Cass. sez. V, 11.1.2018, n. 474).

Il primo motivo di ricorso deve comunque essere dichiarato inammissibile.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione il ricorrente censura la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 del Dpr n. 600 del 1973 e dell'art. 51 del Dpr n. 633 del 1972, nonché l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, per avere il giudice dell'appello ritenuto legittima la arbitraria ripartizione dei redditi del contribuente tra le due attività svolte, libero professionale di amministratore di condomini e di gestore di esercizio di tabaccheria.

2.1. Occorre rilevare che il contribuente non indica in relazione a quali profili di cui all'art. 360, primo comma, propone le sue critiche. Dalla descrittiva del motivo emerge comunque evidente che mediante il medesimo motivo di impugnazione propone contestazioni sia di violazione di legge sia di vizio di motivazione, il che non è consentito (cfr. Cass. sez. I, 23.10.2018, n. 26874; in senso conforme, *amplius*, cfr. Cass. sez. I, 23.9.2011, n. 19443; di recente, Cass. sez. L, 6.2.2024, n. 3397).

Il motivo di ricorso risulta comunque infondato.

2.2. La CTR evidenzia che in presenza di accertamenti bancari sussiste una presunzione legale, relativa, che può essere contrastata dal contribuente dimostrando analiticamente ciascuna movimentazione riscontrata a quale operazione da ritenersi non imponibile sia riconducibile. Questa prova non è stata però fornita in alcuna misura dal contribuente. Pacifico che Porretta Domenico svolgesse sia attività libero professionale, sia attività d'impresa, "l'Ufficio, a fronte di tale mancata prova, ha ragionevolmente attribuito il reddito accertato alle due attività condotte" (sent. CTR, p. IV).

2.3. Nell'avviso di accertamento, peraltro riprodotto sul punto in controricorso, si chiarisce che non essendo possibile attribuire ciascuna movimentazione ad una delle due attività, il valore complessivo delle movimentazioni non giustificate accertate è stato ripartito tra le due

attività svolte dal contribuente in proporzione ai ricavi come dichiarati dallo stesso contribuente. L'Amministrazione finanziaria sottolinea che il contribuente non ha opposto alcuna prova contraria in proposito, ed evidenzia che, ciononostante, la pretesa del ricorrente sarebbe di veder annullare *in toto* l'accertamento, fondato su movimentazioni bancarie non giustificate in alcuna misura, sul fondamento di una sola affermata incertezza circa la corretta ripartizione degli utili tra le due attività.

2.4. Occorre preliminarmente evidenziare che, come rilevato anche dalla CTR, l'Amministrazione finanziaria, già nell'avviso di accertamento, ha provveduto "a stornare dal totale generale delle movimentazioni, quelle direttamente riconducibili ai pagamenti effettuati dai condomini" (sent. CTR, p. IV), che ha ritenuto essere confluiti su conto corrente postale.

L'Amministrazione finanziaria, pertanto, ha posto in essere quanto in sua facoltà per rendere l'accertamento tributario il più possibile conforme alla realtà economica del contribuente. La ripartizione tra le due attività, soggette tra l'altro a diversa imposizione e modalità di accertamento, dei redditi non giustificati del contribuente, accertati mediante verifica bancaria, è stata calcolata in proporzione ai redditi da lui dichiarati in relazione a tali sue attività. Scelta ragionevole e sostanzialmente obbligata.

Il contribuente replica che la proporzione è arbitraria, sostiene che l'attività di tabaccheria si fonda economicamente sulla vendita dei beni di monopolio, in relazione ai quali si utilizzava solo uno specifico conto corrente, mentre la vendita di prodotti di altro genere assume un rilievo trascurabile. Afferma che l'Amministrazione finanziaria avrebbe arbitrariamente ritenuto che le somme corrisposte in contanti dai condomini fossero state versate solo sul conto corrente postale sulla base di una mera 'vicinanza' tra il saldo del conto e l'ammontare dei versamenti risultante dai consuntivi condominiali. Invoca che, alle presunzioni allegate

dall'Ente impositore, anche il contribuente può opporre analoghe presunzioni.

2.5. Gli argomenti proposti dal ricorrente non appaiono convincenti.

Occorre muovere dalla disciplina legale che pone una presunzione legale relativa in materia di movimentazioni bancarie, alla quale il contribuente non è stato in grado di opporre alcuna analitica giustificazione dei movimenti bancari accertati sui conti correnti pacificamente a lui riconducibili. L'Amministrazione finanziaria ha operato con prudenza, tenendo in debito conto i versamenti in contanti dei condomini, che ha escluso dalle somme contestate ritenendoli confluiti su un determinato conto corrente postale, e pure il conto corrente che ha concordato essere dedicato al solo commercio di generi di monopolio. Quindi ha calcolato gli ulteriori redditi accertati del contribuente, in nessuna misura giustificati, e li ha ripartiti proporzionalmente al reddito da lui dichiarato tra le due attività svolte dal ricorrente.

A fronte delle valutazioni operate dall'Amministrazione finanziaria, che sono state correttamente ritenute ragionevoli ed idonee a fondare la prova presuntiva da parte dei giudici del merito, il contribuente oppone mere generiche considerazioni, invoca di poter opporre presunzioni semplici, il che è di per sé consentito, ma non chiarisce quali esse siano. Mette in dubbio che i contanti versati dai condomini siano confluiti solo sul conto corrente postale, ma non propone alcun elemento di prova in proposito. Sostiene che la redditività di una tabaccheria si fonda in percentuale minimale su attività diverse dalla commercializzazione di generi di monopolio, ma non propone alcun indizio di quale sia questa corretta percentuale. In sostanza si limita a generiche considerazioni, senza assicurare una prova contraria, neppure presuntiva.

Il secondo motivo di ricorso risulta pertanto infondato, e deve perciò essere respinto.

3. Con il terzo motivo di ricorso il contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 60 e 109 del Dpr n. 917 del 1986 (Tuir), nonché l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, per avere il giudice del gravame ritenuto erroneamente indeducibile la somma di Euro 68.285,00, che invece risultava deducibile, in quanto trattasi di somme versate all'associato in partecipazione.

3.1. Anche nel suo ultimo strumento d'impugnazione il contribuente non indica in relazione a quali profili di cui all'art. 360, primo comma, propone le sue critiche. Dalla descrittiva del motivo emerge comunque evidente che mediante il medesimo motivo di impugnazione il ricorrente propone contestazioni sia di violazione di legge sia di vizio di motivazione, il che non è consentito (cfr. Cass. sez. I, 23.10.2018, n. 26874; in senso conforme, *amplius*, cfr. Cass. sez. I, 23.9.2011, n. 19443; di recente, Cass. sez. L, 6.2.2024, n. 3397).

Il motivo di ricorso risulta comunque infondato.

3.2. La CTR dedica ampia valutazione alla questione della pretesa deducibilità dei costi sopportati per remunerare l'associato nella vigenza di un contratto di associazione in partecipazione, di cui non è contestata l'esistenza.

In estrema sintesi, rileva il giudice dell'appello che correttamente i costi in questione sono stati valutati indeducibili perché l'associato, lo stesso Porretta Domenico, apportava unicamente il proprio lavoro, e si trattava pertanto di redditi da lavoro autonomo. Del resto l'associante e l'associato coincidevano, perché "il legale rappresentante della società" associante, la "Ersilia Sas di Porretta Domenico & C.", era lo stesso Porretta Domenico ... unico socio accomandatario" (sent. CTR, p. IV). Non solo, "nella determinazione del reddito d'impresa non sono ammesse deduzioni a titolo di compenso dell'opera svolta dall'imprenditore" (*ibidem*).

A fronte delle chiare valutazioni espresse dalla CTR, tutte fondate su dati di fatto, il contribuente oppone ancora generici argomenti.

Sostiene che l'esistenza del contratto di associazione in partecipazione con apporto di lavoro era facilmente verificabile, essendo registrato. Il dato, però, non è contestato, e la pronuncia del giudice dell'appello è fondata sulle diverse ragioni che si sono poc'anzi sintetizzate. Il ricorrente non si confronta affatto con la decisione adottata dalla CTR, non ne contrasta il fondamento.

Anche il terzo motivo di ricorso risulta pertanto infondato e deve perciò essere rigettato.

In definitiva il ricorso deve essere respinto.

4. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della controversia.

4.1. Deve anche darsi atto che ricorrono i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, del c.d. doppio contributo.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

rigetta il ricorso proposto da Perrotta Domenico, che condanna al pagamento delle spese di lite in favore della costituita controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 *quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1 *bis*, se dovuto.

Così deciso in Roma il 2 luglio 2026.

La Presidente

Roberta Crucitti